

**ENZO ADRIANO CECCATO**

**ITAMAR BATISTA DA SILVA**

**A INFLUÊNCIA DA PENALIDADE NA RECUPERAÇÃO DA RECEITA DO  
IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E  
SERVIÇOS NO ESTADO DO PARANÁ**

Monografia apresentada ao Departamento de  
Contabilidade do Setor de Ciências Sociais  
Aplicadas da Universidade Federal do Paraná,  
como requisito para a obtenção do Título de  
Especialista em Auditoria Integral.  
Orientador: Prof. Josué Brisola.

**CURITIBA  
2003**

## EPÍGRAFE

*"É sempre mais fácil falar sobre a mudança do que promove-la. É mais fácil consultar do que administrar".*

(ALVIN TOFFER)

## **DEDICATÓRIA**

À todas as pessoas que contribuíram direta ou indiretamente na realização deste estudo e pesquisa.

## **AGRADECIMENTO**

Aos professores e coordenação do curso  
pela atenção, comprometimento, dedicação e  
auxílio durante esta caminhada.



## LISTA DE SIGLAS

ICM – Imposto sobre Circulação de Mercadorias.

ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços.

PIB – Produto Interno Bruto.

A.I. s – Autos de Infração.

CRE – Coordenação da Receita do Estado.

CELEPAR – Companhia de Processamento de Dados do Estado do Paraná.

## LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico nº 01 – Evolução da penalidade, leis do Estado do Paraná, 1986 a 2001.....	25
Gráfico nº 02 – Evolução da penalidade reduzida.....	27
Gráfico nº 03 – Evolução da quantidade de contribuintes autuados.....	28
Gráfico nº 04 – Deixar de pagar o imposto no prazo.....	35
Gráfico nº 05 – Utilizar-se de crédito tributário em desacordo com a legislação.....	35
Gráfico nº 06 – Venda de mercadorias ou prestação de serviço sem emissão de documento fiscal.....	36
Gráfico nº 07 – Consignar valores diferentes nas vias de documentos fiscais e declaração quanto a origem e/ou destino.....	36
Gráfico nº 08 – Adulterar ou utilizar documento fiscal falso.....	37
Gráfico nº 09 – Participação dos autos pesquisados no total dos autos lavrados.....	42
Gráfico nº 10 – Evolução anual das A. I. lavrados e do total pesquisados.....	43

## LISTA DE TABELAS

Tabela nº 01 – Histórico do cadastro de contribuintes do ICMS do Estado do Paraná.....	38
Tabela nº 02 – Total de autos de infração lavrados anualmente e itens pesquisados.....	44
Tabela nº 03 – Quantidade de agentes/auditores fiscais da Receita Federal do Estado do Paraná X produção de autos de infração lavrados.....	46
Tabela nº 04 – Autos de infração lavrados anualmente no item I.....	50
Tabela nº 05 – Autos de infração lavrados anualmente no item II.....	52
Tabela nº 06 – Autos de infração lavrados anualmente no item III.....	55
Tabela nº 07 – Autos de infração lavrados anualmente no item IV.....	57
Tabela nº 08 – Autos de infração lavrados anualmente no item v.....	59
Tabela nº 09 – Variação percentual do PIB/PR, arrecadação de bens, Autos de infração e multas.....	61
Tabela nº 10 – Valores do PIB-PR, arrecadação, multas e A. I. s.....	62

## RESUMO

CECCATO, Enzo Adriano & SILVA, Itamar Batista Da. **A influência da Penalidade na Recuperação da Receita do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços no Estado do Paraná.** Partindo do fato de que quando uma lei é criada, exigindo que se faça ou deixe de fazer algo, juntamente passam a serem aplicadas penalidades aos descumpridores das normas instituídas, e que no caso dos Impostos, tais sanções buscam assegurar o cumprimento das obrigações por parte dos contribuintes, sendo elas: principal (pagar o valor devido aos cofres públicos), e acessórias (emitir documentos, registrar em livros próprios, etc.), justificou-se a elaboração do presente trabalho, no intuito de analisar-se a carga percentual de multas exigida, estabelecida pelos legisladores, e aplicadas aos ilícitos cometidos à legislação do ICMS, procurando demonstrar se a mesma foi eficiente no combate a sonegação fiscal no Estado do Paraná, em relação ao referido tributo, comparando-se ainda, as cargas penais do Paraná com outros quatro Estados brasileiros. Analisou-se também a variação de autuações lavradas nas diferentes Leis Paranaenses reguladoras do referido tributo, já que houveram reduções sistemáticas dos percentuais de Multas exigidos ao longo do período verificado. Buscou-se comprovar a hipótese de trabalho apontada, de que um grau de penalidade mais severo enseja menos autuações, e ao contrário, multas mais leves, resultam em maior número de notificações. Adotou-se a metodologia de busca no banco de dados da Secretaria de Estado da Fazenda, e da Coordenação da Receita do Estado – CRE, dos dados de autuações existentes, em quantidades e valores, tendo sido elaborados gráficos e tabelas auxiliares, para melhor demonstração e entendimento dos resultados obtidos. Especificamente, buscou-se demonstrar através desse estudo e pesquisa, qual a participação da penalidade na recuperação do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços no período analisado, de 1986 a 2001, no Estado do Paraná, efetuando a apuração das quantidades de atuações lavradas e dos valores recolhidos a título de sanções imputadas, durante a vigência de cada lei analisada, objetivando a obtenção de parâmetros para comparação entre os percentuais de valores recuperados em relação a carga das penalidades impostas aos infratores, com as suas variações, pelas alterações na legislação, e o seu comportamento, via número de atuações, nas infrações mais representativas, previamente escolhidas e determinadas. Procedeu-se ainda, breve análise relativa aos efeitos das anistias e remissões de valores concedidas pelo Governo Paranaense, em relação ao número de autuações constatadas. A Análise dos dados, pela metodologia utilizada, demonstrou que a quantidade de autuações é menor quando as multas são mais severas, e ao inverso, maior, quando ocorre o abrandamento da Lei, comprovando assim, a hipótese de trabalho, ficando caracterizado que a evasão fiscal pode ser minimizada com o agravamento dos níveis de penalidade. **Palavras-chave:** Lei; Imposto; Obrigação; Penalidade; Autuação; Recuperação; Receita; Arrecadação; Contribuinte. E-mail dos autores: itamarb@pr.gov.br, enzo@pr.gov.br.

## ÍNDICE

<b>EPÍGRAFE.....</b>	<b>II</b>
<b>DEDICATÓRIA.....</b>	<b>III</b>
<b>AGRADECIMENTOS.....</b>	<b>IV</b>
<b>LISTA DE SIGLAS.....</b>	<b>V</b>
<b>LISTA DE GRÁFICOS.....</b>	<b>VI</b>
<b>LISTA DE TABELAS.....</b>	<b>VII</b>
<b>RESUMO .....</b>	<b>VIII</b>
<b>1. INTRODUÇÃO.....</b>	<b>11</b>
<b>2. METODOLOGIA.....</b>	<b>13</b>
<b>3. DESENVOLVIMENTO.....</b>	<b>16</b>
3.1. RETROSPECTIVA HISTÓRICA DA ORIGEM DO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS NO ESTADO DO PARANÁ.....	16
3.1.1. A função social do tributo.....	20
3.1.2. A penalidade.....	22
3.1.3. Reincidência.....	31
3.2. ESTUDO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA PENAL DO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS (ICMS) NOS ESTADOS DO PARANÁ, SÃO PAULO, RIO DE JANEIRO, MATO GROSSO E ALAGOAS .....	32
3.3. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL DE INSTRUÇÃO CONTRADITÓRIA .....	39
3.3.1. Amostras.....	42
3.3.2. Produção fiscal.....	45
3.3.3. Análise individual da penalidade por deixar de pagar o imposto no prazo e na forma determinada (item I).....	47
3.3.4. Análise individual a penalidade por utilizar crédito indevido (item II).....	51
3.3.5. Análise individual da penalidade por transportar, estocar ou Manter em depósito mercadorias tributadas sem documento fiscal.....	53
3.3.6 Análise individual da penalidade por utilizar documento fiscal falso/ declaração falsa (item IV).....	56
3.3.7 Análise individual da penalidade por utilizar sub-faturamento/valores diversos nas respectivas vias da nota fiscal (item V).....	58
3.4. ANISTIAS E REMISSÃO DE ICMS.....	64
<b>4. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>66</b>
<b>5. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....</b>	<b>70</b>

<b>6. ANEXOS</b>	72
Anexo - I -	73
Anexo - II -	86
Anexo - III -	90
Anexo - IV -	94
Anexo - V -	98
Anexo - VI -	103
Anexo - VII -	108
Anexo - VIII -	111
Anexo - IX -	116
Anexo - X -	118
Anexo - XI -	120
Anexo - XII -	124

## 1. INTRODUÇÃO

Ao longo da história da humanidade, com o advento do convívio em comunidades, e o surgimento da necessidade de obtenção de recursos pelos governantes, para a realização das atividades relacionadas ao bem comum, houve a necessidade da instituição dos primeiros tributos, e com eles também foram criadas as penalidades imputadas àqueles que não cumpriam as determinações impostas, como forma de tornar eficaz a arrecadação dos referidos tributos.

No Estado do Paraná, o Imposto sobre Circulação de Mercadorias foi instituído pela Lei nº 6.364/72, e posteriormente foi substituído pela Lei nº 8.933/89, que incluiu no campo de incidência, os serviços de telecomunicações, transportes e energia elétrica, a qual perdurou até 1996, sendo então revogada pela Lei nº 11.580/96, cuja vigência encontra-se efetiva até a atualidade.

Existe em geral, um desconhecimento dos efeitos da aplicação de penalidades como forma de recuperação e fonte de receita, objetivando essa pesquisa, estudar qual a participação das multas em relação aos totais arrecadados, apurando-se as quantidades de autuações, e os valores recolhidos, bem como os efeitos das penalidades aplicadas no combate a evasão fiscal, em seus diferentes graus, buscando conhecer o comportamento do sonegador de impostos quando relacionado ao menor ou maior grau de previsão da penalidade.

É possível então, afirmar que um grau baixo de penalidade motiva a sonegação fiscal, enquanto que o inverso desmotiva o sonegador.

Esses fatos justificam um estudo científico que possa estabelecer parâmetros para os efeitos causados pelas mudanças na legislação, em relação à arrecadação do ICM/ICMS no Estado do Paraná, considerando que houve redução sistemática

nos percentuais de multas aplicadas às infrações cometidas nos referidos tributos, ao longo do período analisado, de 1986 a 2001.

Procura-se também, analisar se a lei atualmente em vigência, tem sido eficaz na recuperação do ICMS no Estado do Paraná.

O estudo, em nossa opinião, trará contribuição, fornecendo subsídios para que as autoridades envolvidas possam efetuar, se assim o desejarem, a readequação futura das penalidades tributárias, objetivando a redução dos meios sociais, dos infratores profissionais do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) do Estado do Paraná.

Pretendeu-se com este estudo e pesquisa comparar o grau de penalidade aplicada referente a ilícitos fiscais, verificando-se a relação entre a penalidade aplicada e a sonegação, dentro da vigência de cada lei, no período avaliado.

Apresentou-se como objetivos Específicos da pesquisa:

Comparar as penalidades do ICMS do Estado do Paraná com outros Estados.

Efetuar pesquisa documental e nos sistemas de processamento de dados da CRE/PR para levantar os dados específicos.

Verificar o procedimento administrativo quando constatadas as infrações bem como caracterizar o setor responsável pelo lançamento das infrações.

Verificar a quantidade de infrações constatadas no período estudado.

Caracterizar o tipo de receita com origem nas atuações às infrações ao ICMS.

Estudar a variação do grau da penalidade na ou nas leis que vigoraram no Estado do Paraná, no período em estudo.



## 2. METODOLOGIA

O estudo realizado teve abordagem de uma pesquisa teórico-bibliográfica documental.

Segundo GIL (1995, p.13): "Pode-se definir pesquisa como o processo formal e sistemático de desenvolvimento do método científico. O objetivo fundamental da pesquisa é descobrir respostas para problemas mediante o emprego de procedimentos científicos".

Considera-se que toda e qualquer pesquisa, exige primeiramente uma pesquisa bibliográfica para fundamentação teórica do assunto em questão.

Segundo RODRIGUES (1997, p.9): "A pesquisa teórica tem características descritivas e assim como os estudos exploratórios favorecem uma pesquisa mais ampla e complexa e as tarefas da formulação clara dos problemas e dos pressupostos como tentativa de solução".

Para GALLIANO:

A pesquisa bibliográfica é a que se efetua tentando resolver um problema ou dirigir novos conhecimento a partir de informações publicadas em livros ou documentos similares (catálogos, folhetos, artigos etc.). Seu objetivo é desvendar, recolher e analisar as principais contribuições teóricas sobre um determinado fato, assunto ou idéias. (GALLIANO, 1979, p. 109)

Segundo GIL (1995), a pesquisa documental assemelha-se muito à pesquisa bibliográfica. A única diferença entre ambas está na natureza das fontes.

A pesquisa bibliográfica se utiliza fundamentalmente das contribuições dos diversos autores sobre determinado assunto.

A pesquisa documental vale-se de materiais que não receberam ainda um tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa.

O desenvolvimento da pesquisa documental segue os mesmos passos da pesquisa bibliográfica. Apenas há que se considerar que o primeiro passo consiste na exploração das fontes documentais, que são em grande número.

Na pesquisa documental existem os documentos:

De primeira mão, que não receberam qualquer tratamento analítico, tais como: documentos oficiais, reportagens de jornal, contratos, diários etc.

De segunda mão, que de alguma forma já foram analisados, tais como: relatórios de pesquisa, relatórios de empresas, tabelas estatísticas etc.

Este estudo e pesquisa foi realizado no âmbito da Coordenação da Receita do Estado do Paraná (CRE), sendo feito o levantamento das leis que regularam o imposto no período de 1986 a 2001, e da quantidade de autos de infração lavrados enquadrados em penalidades pré-determinadas e relacionadas. Estes números serão comparados com o montante anual da arrecadação do ICM/ICMS, e analisados em função do grau de penalidade aplicada naquele período.

O estudo e pesquisa realizou-se através de buscas exaustivas em documentos arquivados na Coordenação da Receita do Estado do Paraná, bem como nos Bancos de Dados do Sistema Informatizado da Secretaria da Fazenda do Estado do Paraná na CELEPAR, e das leis orgânicas que regularam o Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM), no período de 1986 a 1989, e o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) no período de 1989 a 2001.

Os dados da pesquisa foram analisados através de tabelas que conterão dados anuais da quantidade de autos de infração lavrados em cada item da

pesquisa, valor em reais da arrecadação do ICM/ICMS atualizados até dezembro de 2001, variação percentual da lavratura de autos de infração e variação percentual da arrecadação.

Das tabelas foram construídos três gráficos, na forma de colunas, distribuídos com os seguintes dados:

O primeiro gráfico mostrou a participação percentual da quantidade de autos de infração lavrados no item, comparado com o total de autos de infração lavrados nos itens em estudo dentro do período pesquisado.

O segundo gráfico apresentou o comportamento em cada ano da quantidade de autos de infração lavrados naquele item.

O terceiro gráfico fez a comparação da evolução da variação percentual da arrecadação do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços com a evolução da variação percentual das atuações no item, em cada ano.

A partir dessa estrutura básica buscou-se complementar as informações com outros dados que se façam necessários para comprovar o resultado desse estudo.

### **3. DESENVOLVIMENTO**

Inicialmente, para melhor entendimento a respeito do assunto pertinente ao presente trabalho, efetuiremos a abordagem quanto ao histórico da origem do ICMS no Estado do Paraná, e explicação sobre a função social do tributo, conceituação de penalidade, e por fim, breve consideração sobre reincidência.

#### **3.1. RETROSPECTIVA HISTÓRICA DA ORIGEM DO IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS DO ESTADO DO PARANÁ**

Sabe-se que as riquezas dos Estados são conhecidas como recursos públicos, e que podem ser divididas em dois grupos:

Ingressos públicos representados pelas fontes de recursos restituíveis, ou seja, as entradas de recursos que geram aumento no passivo do Estado, como os empréstimos obtidos do Fundo Monetário Internacional.

Receitas públicas que segundo HARADA (1998), são classificadas como extraordinárias e ordinárias.

Para BALLEIRO (1981, p.150), os recursos públicos não são restituíveis na forma de passivo, afirmando que, a receita pública é a entrada que, integrando-se ao patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, vem acrescentar ao seu vulto como elemento novo e positivo.

Segundo FLORENZANO (1973, p.3), essas receitas públicas, enquanto receitas ordinárias, têm na classificação designada como "alemã", sua divisão em dois grupos:

Denominado de receitas ordinárias ou economia privada, ou ainda de direito privado.

Receitas derivadas ou de economia pública, ou ainda de direito público.

Referencia-se:

Que as receitas originárias têm sua fonte nas empresas privadas mantidas pelo Estado, enquanto que as receitas derivadas resultam da imposição do Estado sobre o particular.

As receitas derivadas de direito público, são consequência do poder de coerção do Estado sobre o particular, e as receitas originárias de direito privado, resultam do acordo de vontade das partes.

Para BORGES (1996, p.29), as receitas derivadas são aquelas obtidas pela arrecadação de impostos, taxas e contribuições, e resultam do exercício, por parte do Estado, de seu poder de império, são segmentadas em duas vertentes chamadas de receitas tributárias e receitas não tributárias.

Segundo o CTN, 1966, artigo 3º, as receitas não tributárias, o objetivo dessa pesquisa, nasce da previsão do próprio legislador quando define tributo e excluem dessa definição, aquelas receitas que tiverem origem nas multas e penalidades em razão de atos ilícitos praticados pelo obrigado.

Constata-se no artigo 12 da Emenda Constitucional nº 18, da Constituição Federal de 1946, que o direito tributário determinava que seria competência dos Estados da Federação o Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias realizadas por produtores, industriais e comerciantes que faz nascer uma nova receita, que vem substituir o Imposto sobre valor consignado, ou seja, sobre vendas e consignações, passando a ser a mais importante fonte de receita derivada para as unidades da federação.

Sabe-se que a lei nº 5.463 de 31 de dezembro de 1966, foi a que criou o Imposto sobre Circulação de Mercadorias no Estado do Paraná. O referido imposto

obedeceria o que a lei federal nº 5.172 de 25 de outubro de 1966, o código tributário nacional, determinava, e que ainda vigora.

A Constituição Federal de 1967, afirmava esse imposto como instrumento de fundamental importância na consolidação do sistema federativo, dando aos Estados autonomia financeira.

O artigo 24 da referida Constituição, determinava que compete aos Estados e Distrito Federal decretar impostos sobre operações relativas a circulação de mercadorias, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos.

Percebe-se que tudo no universo é mutável, e essa lei também sofreria mudanças, portanto para atender os interesses estaduais cria-se na Constituição Federal de 1967 a Emenda Constitucional nº 1, que autoriza a União a instituir impostos sobre circulação e consumo, distribuição de lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos e de energia elétrica. Esta emenda, também autorizava a União tributar a circulação, a distribuição ou consumo de minerais do país.

No dia 29 de dezembro de 1972, criava-se uma nova lei orgânica para o Estado do Paraná, a lei nº 6.364/72, que regulamentava sobre o Imposto relativo a Circulação de Mercadorias, o ICM. Essa lei foi sancionada pelo governador Pedro Viriato Parigot de Souza, e entrou em vigor no dia 1º de janeiro de 1973, quando era Secretário da Fazenda do Estado do Paraná o Senhor Maurício Schulman.

Constata-se que a lei nº 6.364/72, norteou o tributo até que a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 155 determina que compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicações, e também operações e prestações de serviços no exterior. Nascia,

portanto o ICMS do Estado do Paraná, ampliando o campo do ICM, alcançando serviços, comunicações e energia elétrica.

Percebe-se que nesse novo contexto o governador Álvaro Dias, no dia 26 de janeiro de 1989, sancionou a Lei Orgânica do Estado do Paraná, lei nº 8.933/89, que entrou em vigor no dia 10 de março de 1989, passando a dar sustentação a esse atributo. O Senhor Luiz Carlos Hauly era o Secretário da Fazenda na gestão do governador Álvaro Dias.

Considerando-se que essa lei estava desgastada, criou-se a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, conhecida como a Lei Kandir, desonerando as exportações e estimulando a exportação de produtos primários, conseqüentemente, desestimulando a agroindústria e a geração de novos empregos.

A Assembléia Legislativa do Estado do Paraná, instituiu a Lei Orgânica nº 11.580, em 14 de novembro de 1996, sancionada pelo governador Jaime Lerner, sendo Secretário da Fazenda o Senhor Miguel Salomão.

Identifica-se que esse imposto poderia ser alterado na sua essência com a reforma tributária, Imposto sobre Valor Agregado, IVA, que desonera a produção, incidindo sobre o consumo, terminando com o conflito fiscal dos Estados.

Sabe-se que imposto é uma receita compulsória, resultado da imposição do Estado sobre o particular, portanto sendo recurso de origem pública.

No Estado do Paraná o imposto em estudo apresenta três leis fundamentais que normatizam a aplicação do ICMS, no período de 1986 a 2001. Aborda-se na seqüência a função social do tributo, a penalidade e a reincidência.

### 3.1.1. FUNÇÃO SOCIAL DO TRIBUTO

Sabe-se que a atividade fim do Estado é proporcionar a todos os cidadãos o bem estar, por isso justifica-se a necessidade de que os cidadãos retirem parte do fruto de seu trabalho e entreguem aos administradores do Estado.

PARKINSON (1972, p.89), critica a evasão fiscal vivida na Inglaterra nos anos 60, mostrando as conseqüências desse problema social vividas por aquele país, e que um mau gerenciamento dos tributos leva a maioria da sociedade a um baixo nível de riqueza, com más condições de vida, gerando conflitos na população menos favorecida pela concentração de renda nas mãos de poucos cidadãos.

Considera-se que o imposto é pago pelo povo e deve ser usufruído pelo povo, não devendo acontecer uma tributação inconseqüente, porque o imposto retido por um contribuinte que não é repassado para os cofres públicos significa empobrecimento do Estado e enriquecimento de um indivíduo.

Portanto, o tributo deve obedecer a critérios sociais, observando, entre outros, a capacidade contributiva de cada cidadão.

Identifica-se que no Imposto relativo a operações de Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), existe dois tipos de contribuintes:

O contribuinte de direito é aquele que recolhe e cobra o imposto na venda da mercadoria e repassa esse imposto ao Estado. Por exemplo a indústria e o comércio.

O contribuinte de fato é quem paga o imposto, ou seja, o consumidor.

Constituição Federal no artigo 155, parágrafo 2º, determina que a alíquota de 17% sobre a venda, deve ser repassada ao Estado, considerando-se dessa forma que o cidadão honesto, cumpriu suas obrigações pagando o imposto estabelecido.



O consumidor deve sempre exigir a nota fiscal porque assim esse imposto será repassado para o Estado, caso contrário aumentará a margem de lucro do comerciante, que mesmo reclamando da alta carga tributária, fica mais rico pela ignorância e desleixo do cidadão.

Constata-se que a penalidade aplicada para quem vende sem nota fiscal é de 30%, e para quem apenas deixa de recolher na forma e prazo a penalidade é de 20%, com benefício da redução da multa nos dois casos. O Estado terá um prazo de até 5 anos, para através de seus agentes fiscais recuperar o imposto.

Essa atitude do contribuinte, embora possa parecer crime, o de apropriação indébita, pode ser considerado pela justiça um simples esquecimento, e recolhendo esse imposto aos cofres do Estado, nada mais pesará sobre o contribuinte.

Segundo CARRAZZA (1995, p.95): "O comerciante que não recolher dentro dos prazos que a lei lhe assinala, não comete delito algum".

Sabe-se que o imposto é uma dívida comum dos cidadãos, uma espécie de compensação, o preço das vantagens que a sociedade lhe proporciona. Adiantamento para se obter a proteção da ordem social, uma condição imposta a cada um para o bem de todos.

Analisando-se essas duas visões considera-se que o legislador jamais pode esquecer da própria razão de sua existência, contemplando o Estado e tudo que por ele passa, como sendo patrimônio da sociedade, fazendo do tributo, a força da nação e o orgulho de cada cidadão.

O tributo sendo o bem da sociedade, e quando revertido para esse fim, proporciona aos cidadãos condições básicas de saúde, educação e segurança, sem o qual isso não é possível.

Considerando-se o tributo patrimônio da sociedade, não é justo que uns paguem e outros não, porque todos usufruem dos benefícios oferecidos pelo Estado, portanto o legislador deve criar penalidade, para ser usada como instrumento de punição aos sonegadores de impostos, protegendo assim a função social do tributo.

### **3.1.2. A PENALIDADE**

Segundo CORRÊA (1994, p.39): "O preceito contém o imperativo de proibição ou um comando. A sanção, a ameaça de punição se violado o preceito".

A norma de imposição tributária visa garantir ao Estado uma parcela obrigatória do patrimônio ou do trabalho do contribuinte.

Para MARTINS (1983, p.98): "A penalidade não visa punir um ilícito que represente ter o contribuinte tirado algo obtido pelo Estado por força de seu trabalho, mas, ao contrário, punir o fato de o contribuinte deixar de entregar ao Estado algo que foi obtido pelo seu trabalho e que a lei determina não dever mais ficar com ele, mas com o Estado".

BUENO (1996, p.493), define penalidade como sendo o conjunto ou sistema de penas ou castigos, e que pena é a punição imposta pelo Estado ao contraventor ou delinqüente por um delito cometido.

Percebe-se que as definições afirmam que penalidade é um sistema de penas imposto pelo Estado, a quem descumpre uma norma ou uma lei. Porque o Estado em nenhum momento determina punição a quem obedece as legislações.

Entende-se por sonegação o ato de omitir bens que devem ser declarados, de não pagar o que é devido, ocultar mercadorias para escapar ao pagamento de

tributos fiscais, violando a lei ou prejudicando a terceiros, furtar-se ao pagamento de tributos, taxas e impostos.

Define-se a sonegação fiscal como a ação ou omissão dolosa destinada a impedir, no todo ou em parte, que o fisco conheça a ocorrência do fato gerador, ou fraude para evitar pagamento de débitos fiscais.

Toda pessoa ou entidade conceituada como sonegadora, estará agredindo uma norma social prevista em lei, e cometendo uma infração que deverá ser alcançada pela legislação imposta.

A lei nº 11.580/96 do ICMS do Estado do Paraná, no seu artigo 54, definiu infração para os efeitos da lei, como toda ação ou omissão que importe em inobservância pelo contribuinte, responsável ou intermediário de negócios, da legislação tributária relativa ao ICMS.

A Lei nº 11.580/96 também caracteriza em seus parágrafos 1º e 2º os responsáveis por tais ilícitos determinando que:

Respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, todos os que de qualquer forma concorram para a sua prática ou dela se beneficiem.

A responsabilidade por infrações à legislação tributária relativa ao ICMS independente da intenção do contribuinte, responsável ou intermediário de negócio e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Observa-se que a lei definiu quem pode ser alcançado pela lei tributária e para que o Estado possa exercer um controle sobre esses contribuintes, a lei previu em seu artigo 33º, que os contribuintes deverão inscrever-se no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado do Paraná.

O cadastro é um registro que após o interessado cumprir as formalidades legais terá, e que é uma autorização estadual para ele comercializar. Com isto, fica

formalizado um contrato entre o Estado e a pessoa, no qual ela como contribuinte, se responsabiliza a cumprir as formalidades previstas em lei, tais como emitir nota fiscal na venda de mercadorias, recolher o imposto que cobra dos consumidores e repassa-lo aos cofres públicos.

Segundo MARTINS (1983, p.98): “Essa norma é de rejeição social, assim, o homem envolvido no seu cotidiano, não consegue perceber que a condição dele, de contribuinte, só existe porque há uma comunidade constituída em forma de Estado, a qual fornece estrutura e segurança para que ele seja conhecido como comerciante, e que esta estrutura coletiva tem um custo financeiro que deve ser partilhado por todos, dentro da capacidade contributiva de cada um.”

O legislador prevendo uma atitude irracional ou possíveis fraudes cria norma de penalidades para motivar o cidadão a não se contrapor a essa norma, fraudando-a, agredindo dessa forma a vontade da sociedade que sustenta essa estrutura.

Toda a lei que obriga alguém a fazer ou deixar de fazer alguma coisa, pode ter nas suas previsões penalidades como fator estimulante a sua obediência, formando assim duas forças de vontade:

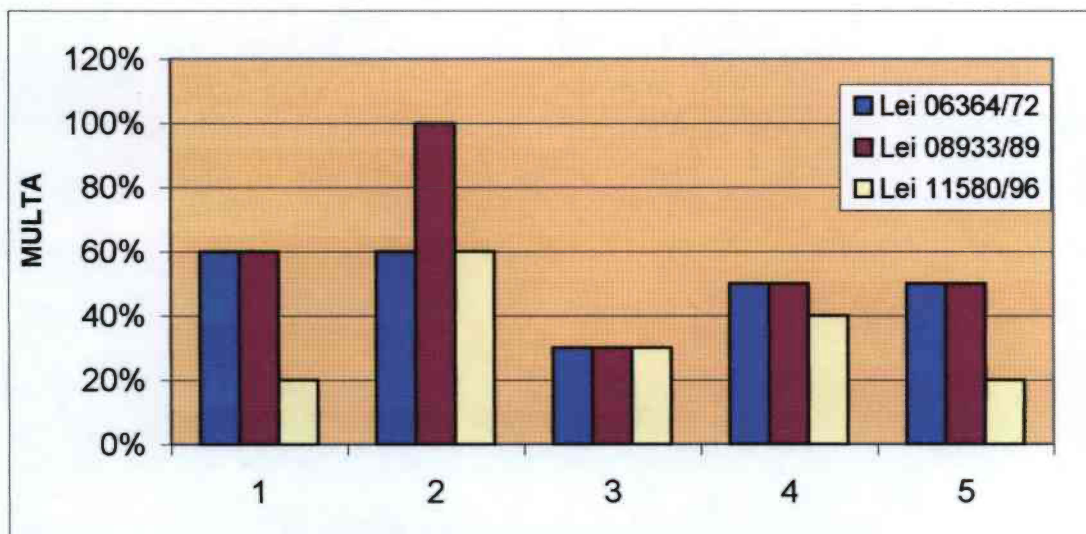
A do infrator em agredir a lei.

A da lei em penalizar o infrator.

Identifica-se que as leis anteriores referentes a esse imposto traziam penalidades, porém em graus diferentes em cada lei, sendo as anteriores mais rigorosas que a atual.

Tentando-se conhecer a vontade do legislador, na pesquisa retirou-se de cada lei, amostras de penalidades.

Gráfico nº 01 – Evolução da penalidade



## LEGENDA:

Multa: Percentual exigido.

- 1) Imposto não pago, no todo em parte, na forma e no prazo previsto na legislação tributária.
- 2) Crédito indevidamente utilizado sem prejuízo do respectivo estorno.
- 3) Transporte, estoque e depósito de mercadorias tributadas sem documentação fiscal regulamentar.
- 4) Adulteração ou utilização de documento fiscal falso, consignação em documento fiscal, declaração falsa quanto ao estabelecimento de origem ou destino das mercadorias ou serviços.
- 5) Consignação em documento fiscal a importância diferente do valor da operação ou prestação ou emissão de documento fiscal, consignando valores diferentes nas respectivas vias.

Identifica-se que o item que apresenta menor grau de penalidade é o item 1, porque de 60% caiu para 20%. O item 5, na lei nº 11.580/96, tem como base de

cálculo a diferença entre o valor consignado e o praticado efetivamente. É sobre esse resultado que se aplicará uma multa de 40%. Nesse item, para fins didáticos, partiu-se do princípio que o valor declarado é de 50% do valor da operação, o que resultará em uma multa de 40% sobre os 50% da diferença sonegada, ou seja, a multa passa a ser de 20%.

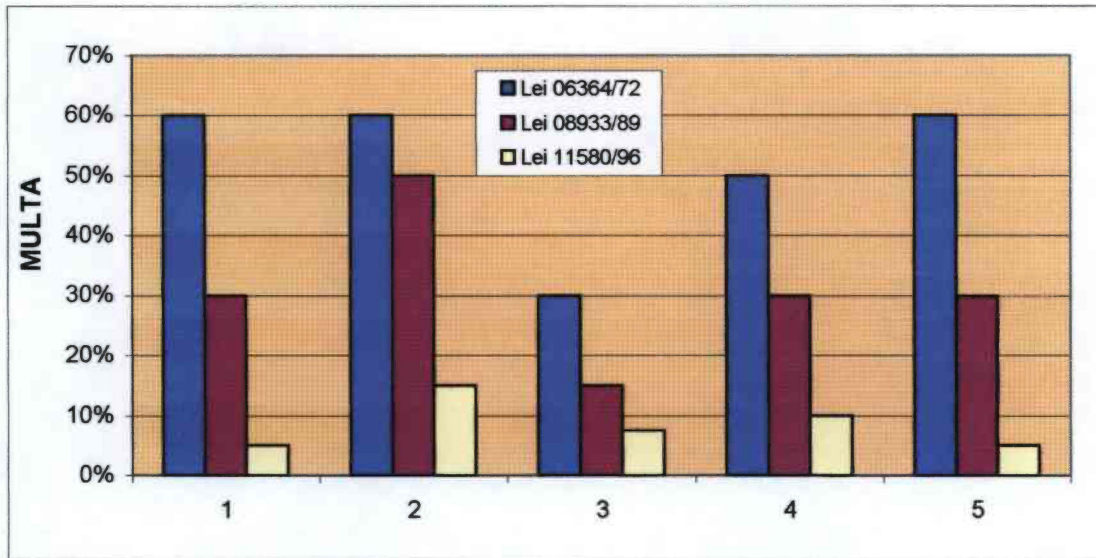
Observa-se que, nesse momento, ainda não está sendo considerado o benefício da redução da multa, o qual, será analisado a seguir.

Apesar das leis nº 6.364/72 e nº 8.933/89, praticamente não variarem na constituição da pena, exceção feita ao item 2, a primeira lei não comporta benefício de redução na multa para qualquer modalidade, exceto para o inciso I, não discutido na pesquisa por tratar-se de multa moratória, enquanto que a lei nº 8.933/89, incentiva o pagamento do auto de infração oferecendo um desconto de 50% na multa para pagamentos feitos até 30 dias contados da ciência do auto de infração pelo autuado.

Verifica-se que a lei nº 11.580/96, além de prever penalidades bem mais moderadas, ainda oferece desconto de 75% e 50% na multa para pagamentos feitos no prazo de 15 e 30 dias, respectivamente, contados da ciência do auto de infração pelo autuado.

O gráfico nº 02, apresenta a aplicação da penalidade e redução previstas na lei.

Gráfico nº 02 – Evolução da penalidade reduzida.

**LEGENDA:**

Multa: Percentual exigido

- 1) Imposto não pago, no todo em parte, na forma e no prazo previsto na legislação tributária.
- 2) Crédito indevidamente utilizado sem prejuízo do respectivo estorno.
- 3) Transporte, estoque e depósito de mercadorias tributadas sem documentação fiscal regulamentar.
- 4) Adulteração ou utilização de documento fiscal falso, consignação em documento fiscal, declaração falsa quanto ao estabelecimento de origem ou destino das mercadorias ou serviços.
- 5) Consignação em documento fiscal a importância diferente do valor da operação ou prestação ou emissão de documento fiscal, consignando valores diferentes nas respectivas vias.

Percebe-se que as penalidades aplicadas pela lei nº 11.580/96, quando comparadas às outras leis, praticamente desaparecem.



Identifica-se também que nesse gráfico foi aplicada a redução máxima observada na lei.

Gráfico nº 03 – Evolução da quantidade de contribuintes autuados.



#### LEGENDA:

Quantidade em percentual de contribuintes autuados em relação ao total, nos anos referidos.

Identifica-se que as autuações abrangem a média de 13% dos contribuintes no período de 1986 a 2001.

Considera-se para fins didáticos, que cada auto de infração foi lançado contra um contribuinte distinto.

Verifica-se que no período após vigência da lei nº 11.580/96, houve um aumento das autuações a cada ano que passa, ultrapassando no ano de 1995 15% de contribuintes envolvidos em crimes de sonegação.



Observa-se que somente na vigência da lei nº 11.580/96, ou seja, no período de 1997 até 2001, a soma de 82% dos contribuintes, em média, autuados.

Para efeito comparativo, pode-se afirmar que no ano de 2000, por exemplo, 17% dos 52% dos cidadãos paranaenses teriam cometido crime contra a vida, e que esse índice subiu ano a ano, alcançando no ano de 2001, o percentual de 25%.

COELHO (1995, p. 82), ensina que a norma jurídica, enquanto ato de vontade, é criatura do legislador, o qual, pode impor ao ato ilícito, qualquer punição.

Sabe-se que a pena não deve ter em seu grau, um desestímulo ao cumprimento.

Considera-se que o limite da pena deve observar uma capacidade suportável para o apenado, não devendo trazer um grau extremamente elevado que o infrator não tenha condições de cumprir, nem ser excessivamente branda para que não se torne um fator estimulante ao infrator.

Acredita-se que o legislador precisa obedecer a critérios lógicos, determinando uma pena coerente ao infrator, e a morosidade da autoridade em detectar tal infração, permite que esta alcance patamares tão elevados que o infrator, não vendo condições de suporta-la, prefere fugir do que assumir a responsabilidade do seu ato.

Para COELHO (1995, p.128), as penas devem possuir limites qualitativos e quantitativos. Quanto ao limite qualitativo, importa verificar quais os tipos de penalidades que podem ser utilizadas como instrumentos jurídicos no combate à infração. No aspecto quantitativo, deve-se relacionar o limite do quanto de penalidade.

Sabe-se que pode existir a infração fiscal propriamente dita que é aquela onde o contribuinte agride exclusivamente a ordem tributária, e que terá como punição a sansão fiscal na forma de multa pecuniária.

Percebe-se que uma situação diferente é aquela em que o infrator contraria a norma tributária, e para conseguir êxito, comete um crime agredindo a lei penal.

Portanto, quando isso ocorreu o infrator deverá ser punido, tanto pela lei tributária quanto pela lei penal, porque a punição pelo crime fiscal, independe da punição pela infração tributária.

O professor Arnaldo Borges (apud BASTOS, 1995), diz que, crime é aquele que a lei determina punição de reclusão ou de detenção quer separadamente, quer alternativamente, ou juntos com a pena de multa.

Segundo BASTOS (1995, p. 47), o ilícito fiscal é infração tributária e está definido no artigo 96 do Código Tributário Nacional, não sendo portanto, uma infração à norma penal.

Considera-se que a dívida fiscal que deixa de ser paga, fraudulentamente, é afinal dinheiro público destinado à aplicação em obras de interesse que visam o bem estar coletivo, que não ocorre.

Pressupõe-se que o infrator que não cumpre com o seu dever cívico, não somente prejudica a comunidade, mas também, os contribuintes honestos, que por essa razão serão ainda mais onerados.

Acredita-se que aquele que cumpre com suas obrigações, vê na estrutura do Estado a sua segurança e certeza do seu bem viver e de seus descendentes.

Constata-se que quanto mais branda for a penalidade, maior é a quantidade de contribuintes atuados.

### 3.1.3. REINCIDÊNCIA

Define-se reincidência como a prática, pelo mesmo agente, de novo crime, depois de transitada em julgado a sentença que, no país ou no estrangeiro, o tenha condenado por débito anterior.

Sabe-se que para efeito de reincidência não prevalece a condenação anterior, se entre a data do cumprimento ou da extinção da pena e a infração posterior tiver decorrido período de tempo superior a cinco anos.

Constata-se que a reincidência é sempre um agravante da pena.

Segundo FÜHRER:

A reforma de 1984 adotou um sistema que leva em consideração quatro fatores para o regime de cumprimento e individualização da pena, estando entre esses, a reincidência. Também afirma que tecnicamente a prática de dois ou mais crimes não caracteriza a reincidência, e para que isso aconteça é necessário que o novo crime seja praticado após sentença condenatória transitada em julgamento, com certidão dos fatos nos atos. (FÜHRER,1996, p.104),

De acordo com DELMANTO (1986, p.100), a multa não deve gerar reincidência.

Considera-se que os autores caracterizam a reincidência no foco do Direito Penal tendo como objeto o crime.

A lei nº 6.364/72 do Imposto relativo à Circulação de Mercadorias, do Estado do Paraná, em seu artigo 55, no capítulo de penalidades, determina que a reincidência sujeita o infrator a multa em dobro e a cada reincidência subsequente aplica-se essa pena acrescida de 20%.

A referida lei, no parágrafo único, define reincidência como a nova infração cometida ao mesmo dispositivo da legislação tributária, pelo mesmo infrator, dentro

do prazo de três anos contados da data da ciência da decisão condenatória relativa a infração anterior, considerada definitiva na esfera administrativa.

Observa-se que a lei nº 8.933/89 previa a reincidência, e a lei nº 11.580/96 reduz a penalidade, e portanto retira de seu corpo essa hipótese.

Identifica-se que a reincidência tem como meta graduar a pena ao infrator contumaz, e que em nenhum momento prejudicará o cidadão cumpridor de seus deveres.

### **3.2. ESTUDO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA PENAL DO ICMS, NOS ESTADOS DO PARANÁ, SÃO PAULO, RIO DE JANEIRO, MATO GROSSO E ALAGOAS.**

Neste estudo e pesquisa buscou-se conhecer a Legislação Tributária Penal, e as penalidades aplicadas aos infratores da Legislação do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, para efeito de comparação entre os Estados citados.

Pesquisou-se neste estudo, as leis referentes ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços no Estado do Paraná, lei nº 11.580/96; no Estado de São Paulo, lei nº 6.374/89; no Estado do Rio de Janeiro, lei nº 2.657/96; no Estado de Mato Grosso, lei nº 7.098/98; e no Estado de Alagoas, Decreto nº 35.245/91.

Analisou-se as penalidades constantes das Leis Orgânicas do ICMS dos Estados referenciados, fazendo-se o confronto da Legislação do Paraná com as demais, possibilitando reflexões sobre os graus de riscos impostos aos sonegadores em cada unidade da federação especificada, bem como a variação da carga, exigida sobre as infrações equivalentes, ocorridas através das mudanças efetivadas na legislação paranaense durante o período analisado.

Percebeu-se que nas Legislações Tributárias Penais anexas do Estado do Paraná nos anos de 1986 a 2001, e as legislações dos Estados de São Paulo, Alagoas, Rio de Janeiro e Mato Grosso, há um tipo de imposição penal que é peculiar, apenas fazendo algumas diferenças na base de cálculo da multa referente ao valor da mercadoria comprada e ao valor do imposto incidente sobre a aquisição da mercadoria.

Observou-se também que outra tendência é a relacionada às reincidências ocorridas, que foram contempladas por algumas legislações e completamente ignoradas em outras.

Referente ao benefício da redução da multa constatou-se guarda em todas as normas estudadas, com exceção na lei do Estado de São Paulo, embora com porcentagens e escalonamentos diferentes.

Buscou-se na verificação das leis, embora relativamente extensas em seus capítulos que tratam de penalidades, incisos que apresentam maiores autuações para uma possível comparação.

Identificou-se nos graus de penalidades do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços nos Estados escolhidos aleatoriamente para a pesquisa, que elas são diferentes, apesar de o grau de sanção ser mais elevado do que o da lei do Estado do Paraná.

Percebeu-se que a aplicação penal aos contribuintes que não pagaram o imposto no prazo previsto, pela legislação do Paraná aplica-se uma multa de 20%, a do Estado do Rio de Janeiro 25%, a do Estado do Mato Grosso 60%, a do Estado de São Paulo 80% e a do Estado de Alagoas 100%, sobre o imposto que deixou de ser recolhido (gráfico nº 04).

Observou-se que a previsão da multa do Estado do Paraná para aqueles que utilizaram créditos indevidamente é de 60%, juntamente com os Estados do Rio de Janeiro e Alagoas. No Estado de Mato Grosso é de 100% do crédito, e do Estado de São Paulo a penalidade é de 50% sobre o valor da compra (gráfico nº 05).

Sabe-se que nas mercadorias vendidas sem nota fiscal a legislação do Estado do Paraná aplica uma multa de 30%, São Paulo 70%, Mato Grosso 50% sobre o valor da venda da mercadoria e o Estado do Rio de Janeiro aplica sansão de 80%, e Alagoas 200%, ambos sobre o valor do imposto que deve ser pago na transação (gráfico nº 06).

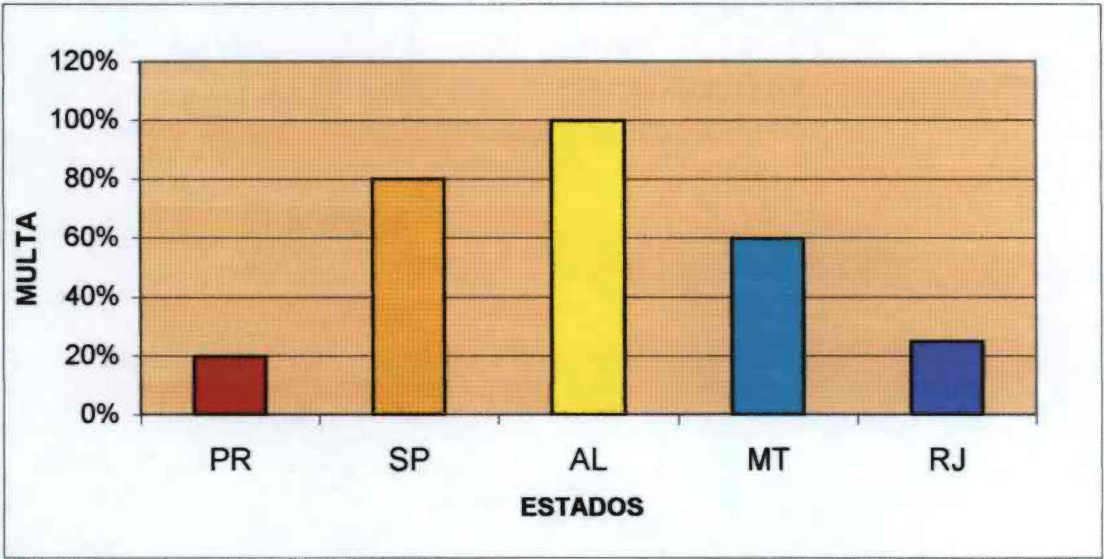
Referente ao meio fiscal conhecido como calçamento de nota, para adulteração ou utilização de documento fiscal falso, declaração falsa no documento fiscal e para consignações diversas nas respectivas vias, os Estados do Paraná, São Paulo e Mato Grosso aplicam penalidades de multa de 40%, 100% e 100% respectivamente, aplicados sobre o valor real da compra/venda da mercadoria, enquanto que os Estados do Rio de Janeiro e Alagoas aplicam o percentual de 120% e 300%, sobre o imposto devido na operação (gráficos nºs 07 e 08).

Analisando-se a previsão da redução da penalidade para pagamentos das multas, observa-se que o Estado do Paraná oferece 75%, Mato Grosso e Rio de Janeiro 60% Alagoas 70%, e o Estado de São Paulo não concede redução para o infrator.

Constata-se que no Estado do Paraná as penalidades são menos severas do que nos Estados de São Paulo, Alagoas, Rio de Janeiro e Mato Grosso, além de oferecer redução como benefício para pagamento das multas, o que torna a sansão bem menor comparada com os outros Estados da Federação analisados e demonstrados pelos gráficos já citados, e demonstrados a seguir:

Comparação das penalidades entre os Estados.

Gráfico nº 04 – Deixar de pagar o imposto no prazo.

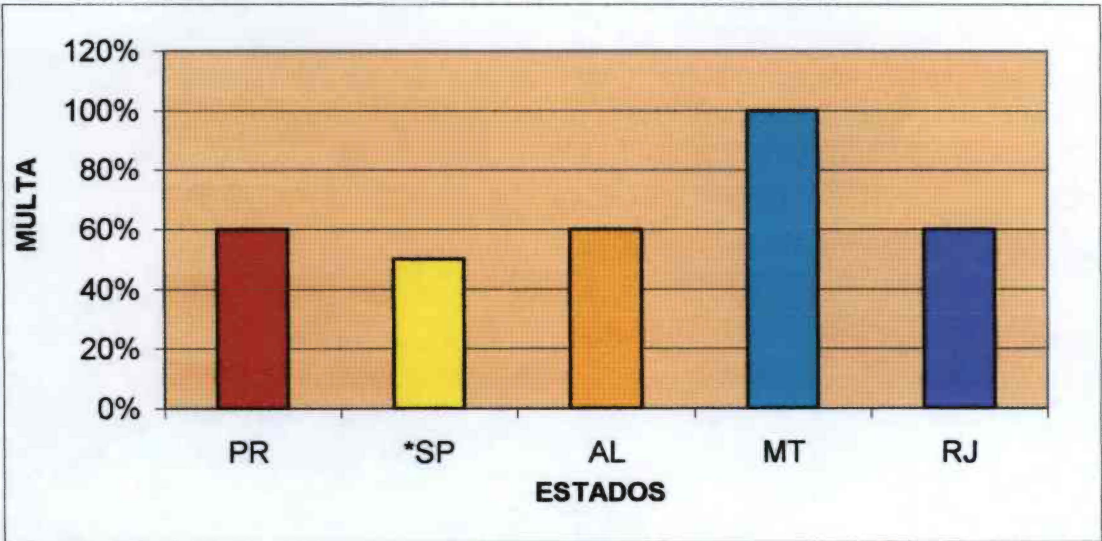


LEGENDA:

Multa: Percentual exigido

Estados: Unidades da Federação analisadas

Gráfico nº 05 – Utilizar-se de credito tributário em desacordo com a legislação.



\* No Estado de SP, a multa é exigida sobre o valor da aquisição nos demais é sobre o valor do imposto.

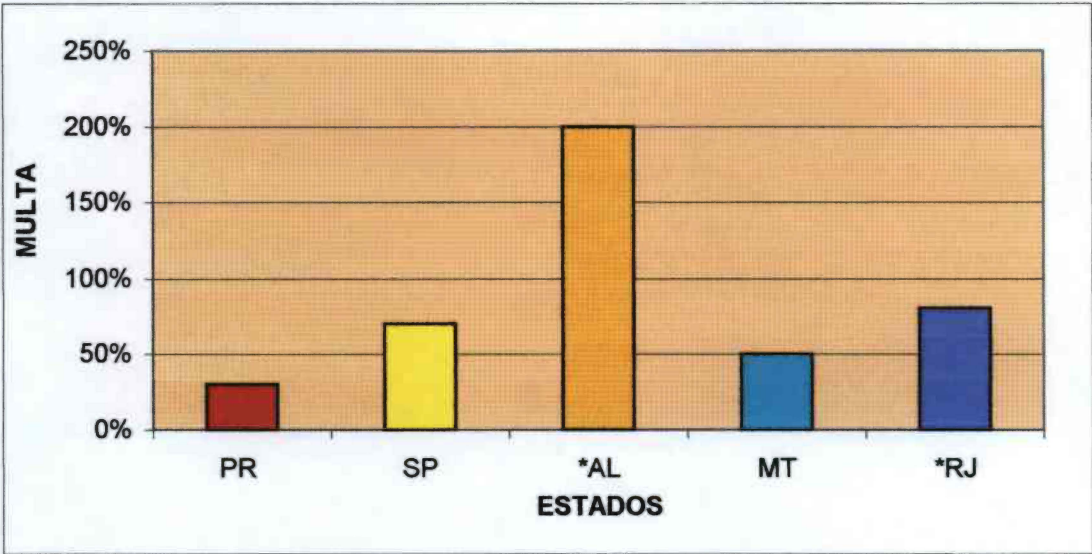
LEGENDA:

Multa: Percentual exigido

Estados: Unidades da Federação analisadas



Gráfico nº 06 - Venda de mercadorias ou prestação de serviço sem emissão de documento fiscal.



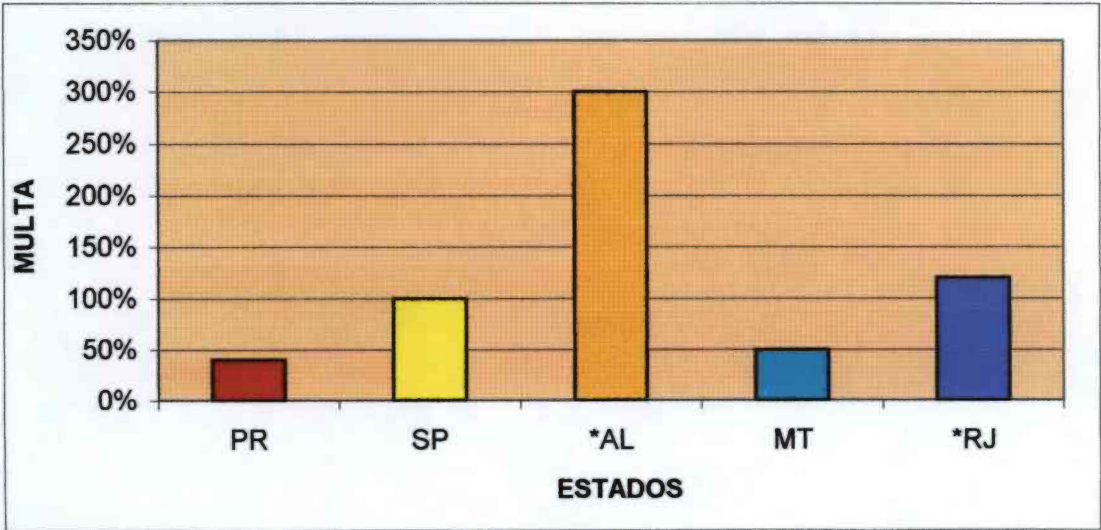
\* Nos Estados de AL e RJ a base de cálculo da multa é o valor do imposto, nos demais estados a base de cálculo é o valor da operação de prestação.

LEGENDA:

Multa: Percentual exigido

Estados: Unidades da Federação analisadas

Gráfico nº 07 – Consignar valores diferentes nas vias de documentos fiscais e declaração falsa quanto a origem e/ou destino.



\* Nos Estados de AL e RJ a base de cálculo da multa é aplicada sobre o imposto e nos demais é aplicada sobre o valor de operação ou prestação.

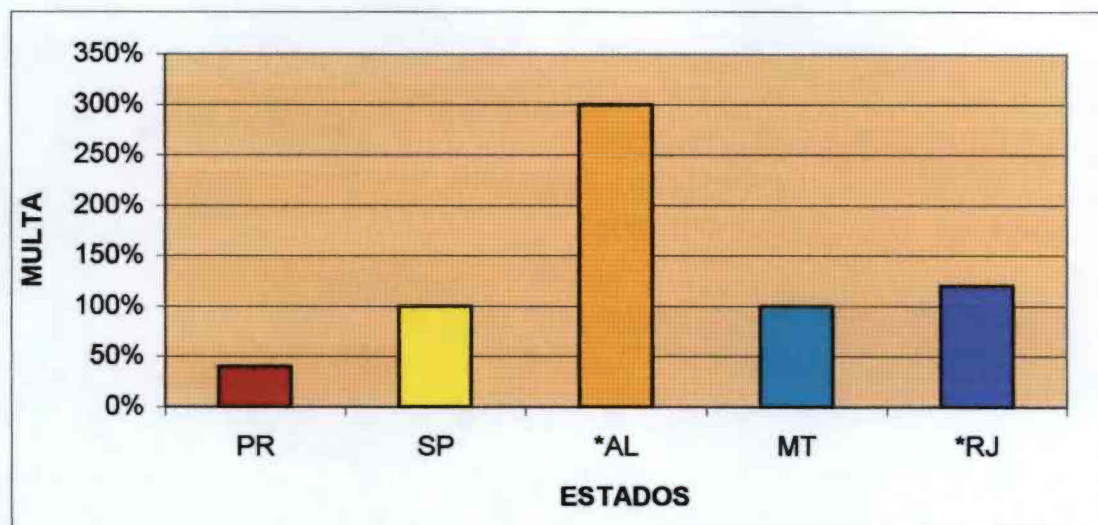


**LEGENDA:**

Multa: Percentual exigido

Estados: Unidades da Federação analisadas

Gráfico nº 08 – Adulterar ou utilizar documento fiscal falso



\* Nos Estados de AL e RJ a multa é aplicada sobre o valor do imposto nos demais estados e aplicada sobre o valor da prestação.

**LEGENDA:**

Multa: Percentual exigido

Estados: Unidades da Federação analisadas

Buscou-se mostrar através desse estudo e pesquisa os efeitos causados na evasão fiscal do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços do Estado do Paraná, em razão da diminuição do grau da penalidade aplicada no combate à sonegação fiscal.

Percebe-se que fica a transparência da subjetividade da criação do grau de penalidade a ser aplicada, e por isso, justifica-se o comportamento do legislador ao criar as sanções diferentes nas três leis em estudo do Estado do Paraná, e nas demais unidades da federação pesquisada.

Considera-se que embora o eminente jurista admita as condições qualitativas e quantitativas da penalidade, principalmente a questão quantidade, não caracteriza parâmetros, posição que pode deixar a sociedade nas mãos de interesses nem sempre justos.

Tabela nº 01 – Histórico do cadastro de contribuintes do ICMS do Estado do Paraná.

Período	Quantidade Total Autos de Infração	A.I.s da Pesquisa	Quantidade Contribuintes	Total de Cont. Autuados em %	% de Cont. Aut. Itens Pesquisados
1986	26.167	10.835	111.788	23%	10%
1987	26.004	13.645	120.934	22%	11%
1988	28.196	13.394	128.015	22%	10%
1989	28.898	13.797	128.365	23%	11%
1990	21.248	14.012	146.059	15%	10%
1991	27.039	16.189	156.534	17%	10%
1992	30.569	14.181	154.704	20%	9%
1993	32.166	16.863	163.909	20%	10%
1994	47.798	24.313	175.129	27%	14%
1995	57.922	27.589	184.119	31%	15%
1996	59.868	24.835	183.259	33%	14%
1997	45.937	26.495	162.753	28%	16%
1998	36.774	20.898	165.630	22%	13%
1999	42.225	19.673	171.864	25%	11%
2000	50.210	29.633	173.492	29%	17%
2001	62.685	42.215	171.811	36%	25%
TOTAL	623.706	328.567	2.498.365	-	-
MÉDIA	38.981.63	20.535	156.148	25%	13%

Fontes: Banco de Dados da Coordenação da Receita do Estado do Paraná/CELEPAR.  
Elaboração dos Autores.

#### LEGENDA:

Período – Ano.

Quantidade de Total Autos de Infração – Total de autos de infração lavrados por ano.

A.I.s da Pesquisa – Autos de infração lavrados nos itens pesquisados.

Quantidade de Contribuintes – Quantidade de contribuintes cadastrados no ICMS/PR.

Total de Cont. Autuados em % – Percentual de contribuintes autuados no ano.

% de Cont. Aut. Itens Pesquisados – Percentual dos contribuintes autuados nos itens pesquisados.

Conforme os dados constantes da tabela nº 01, os quais demonstram os percentuais de contribuintes autuados em relação ao total de empresas cadastradas nos anos específicos, verificou-se uma elevação significativa no número de autuações a partir da vigência da lei mais branda, nos anos de 1996 em diante, atingindo o pico de 36% de contribuintes autuados no total, e 25% nos itens pesquisados, ambos no ano de 2001.

### **3.3. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL DE INSTRUÇÃO CONTRADITÓRIA**

Considera-se que o auto de infração é a peça fundamental que formaliza o ato de desobediência à norma imposta pela lei tributária, praticado pelo contribuinte.

Percebe-se que a lei nº 11.580/96, determina em seu artigo 56, os passos do processo administrativo fiscal.

O Código Tributário Nacional (1996), em seu artigo 142 e parágrafo único diz que compete privativamente a autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

“Parágrafo único” – a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Sabe-se que no Estado do Paraná, a atividade administrativa de fiscalizar tributos é exercida pelo auditor fiscal, técnico lotado na Coordenação da Receita do Estado (CRE), a qual está diretamente subordinada ao Secretário da Fazenda, e

essa atividade é executada na forma da lei, devendo a autoridade administrativa, ou auditor fiscal, fazê-la dentro de parâmetros determinados pela lei, não possuindo, dessa forma, vontade própria.

Pretende-se esclarecer a prática da autuação através do artigo 56 da lei nº 11.580/96 do ICMS do Estado do Paraná.

Inicia-se o procedimento quando o legislador cria a previsão legal da obrigação tributária denominada fato impunível, que nada mais é do que a obrigação determinada pela lei ainda em teoria, ou seja, o fato material para ser concretizada a obrigação que ainda não ocorreu, existindo somente a previsão legal.

Quando o comerciante realiza a circulação da mercadoria, no caso do ICMS, seja pela venda, transferência ou qualquer outro motivo, nasce a situação considerada necessária e suficiente para gerar a obrigação tributária, a qual é conhecida como fato gerador da obrigação tributária.

Acredita-se que ocorrido o fato gerador, o contribuinte é obrigado a cumprir as obrigações tributárias previstas na lei, as quais, podem ser principais e/ou acessórias.

A obrigação principal, é de pagar, recolher aos cofres públicos, o montante do imposto devido em razão da transação comercial executada.

A obrigação secundária, é a de cumprir trâmites burocráticos, tais como o de emitir nota fiscal, escriturar livros fiscais e outros.

Considera-se que quando as obrigações não forem cumpridas pelo contribuinte de direito, este estará infringindo a norma legal que pode ser, por exemplo, a de não ter preenchido corretamente a nota fiscal, estando nesse momento essa infração sujeita às penalidades da lei.

Constatando-se a desobediência da lei tributária estadual, os auditores fiscais, são obrigados a fazer o lançamento do imposto, multa e juros através do auto de

infração, o qual se transformará em um processo administrativo fiscal, caso não venha a ser cumprido no prazo de trinta dias, prazo que o autuado tem para se manifestar sobre a autuação, contado a partir da data que o contribuinte tomar ciência.

No momento que o autuado faz o pagamento dentro do prazo, o auto de infração se extingue.

Sentindo-se lesado em seus direitos, o contribuinte pode entrar com defesa dirigida à Delegacia Regional da Receita, onde deverá protocolar a queixa, à qual a partir desse momento passa a constituir um Processo Administrativo Fiscal (PAF), retornando ao auditor fiscal autuante que fará a contestação da reclamação.

O Processo Administrativo Fiscal será encaminhado à Inspeção Regional de Tributação para proceder a análise e emitir parecer técnico, o qual servirá de motivação para a decisão de primeira instância emitida pelo Delegado Regional da Receita Estadual. Se o autuado for considerado culpado, o mesmo poderá recorrer ainda, se não desejar quitar os valores exigidos, ao Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, órgão julgador de segunda instância, que julgará em uma de suas Câmaras o processo.

Sendo condenado, o contribuinte terá uma terceira oportunidade de recorrer ao Pleno do Conselho, onde sua decisão é definitiva na esfera administrativa, restando ainda ao autuado, recorrer à justiça comum.

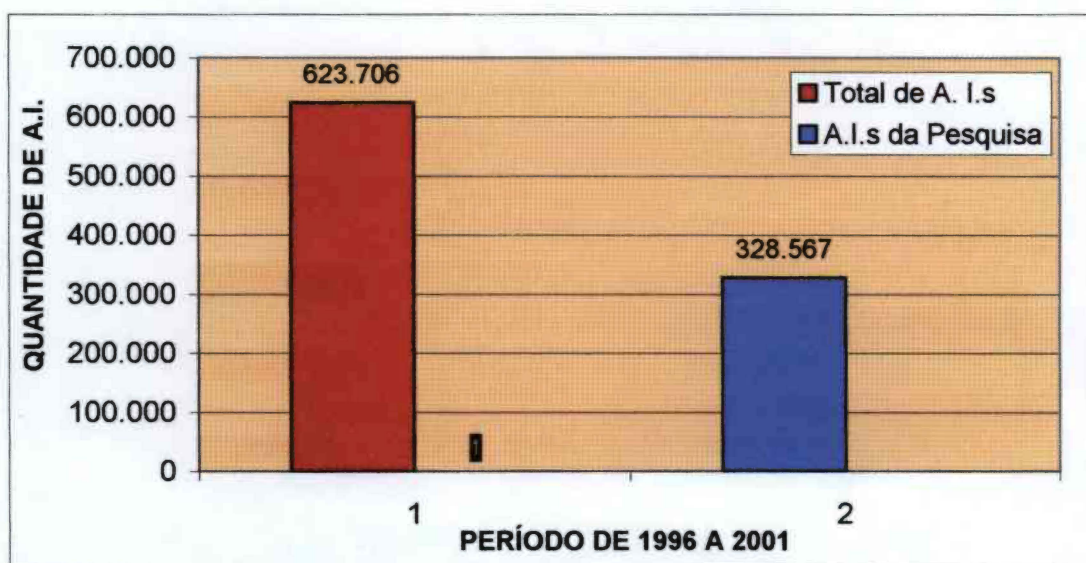
Caso seja condenado nessa esfera, restará ao sonegador, pagar o prejuízo causado à sociedade, com juros, correção monetária, e sem benefício da redução da multa.



### 3.3.1 AMOSTRAS

Esta pesquisa analisou os vinte incisos e as quarenta e três alíneas previstas no parágrafo primeiro do artigo 55, referente às penalidades da lei nº 11.580/96 do ICMS/PR, e concluiu, de acordo com dados extraídos do Banco de Dados da CELEPAR, que dentro do universo de 623.706 autos de infração lavrados, no período de 1986 a 2001, 328.567 deles estão embasados nos incisos II, III e VI alínea b, XIII alínea “a” e “c” e X, tendo esses, uma representação de cinquenta e duas partes do total de autos de infração a essa lei, lavrados pela fiscalização do Estado do Paraná.

Gráfico nº 09 – Participação dos autos pesquisados no total dos autos lavrados.

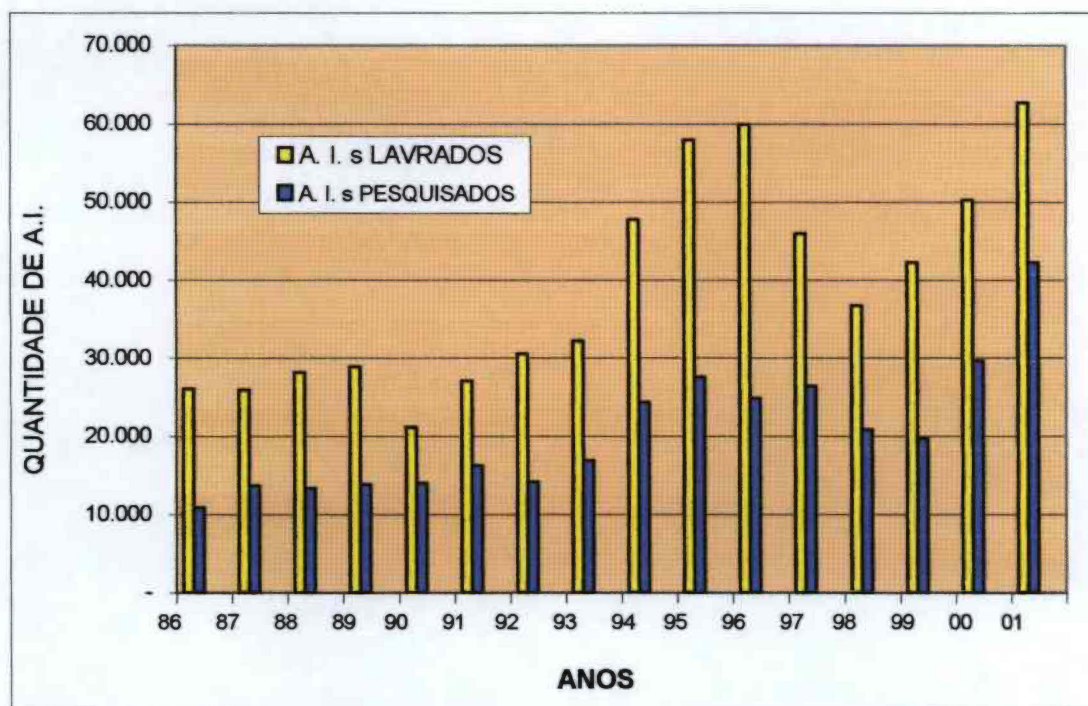


**LEGENDA:**

Quantidade de A. I.: Total de autos de infração lavrados no período, no geral e nos itens pesquisados.

Verifica-se pelo gráfico nº 09, que os autos de infração da pesquisa utilizados neste trabalho, correspondem a 52% do total de autuações lavradas no Estado do Paraná no período de 1986 a 2001.

Gráfico nº 10 – Evolução anual dos A. I. lavrados e do total pesquisados

**LEGENDA:**

Quantidade de A. I.: Total de autos de infração lavrados.

Anos: Períodos avaliados.

O gráfico nº 10 representa a evolução anual da quantidade de autuações totais, e das autuações nos cinco itens pesquisados, no período de 1986 a 2001, ficando demonstrado o aumento significativo a partir do ano de 1994 até 1996, com queda em 1997 e 1998, voltando a subir gradativamente, atingindo o valor máximo no ano de 2001, último período analisado neste trabalho.

Tabela nº 02 – Total de autos de infração lavrados anualmente e itens pesquisados

Ano	PIB	Arrecadação de ICMS	Total de A. I. s	Autos de Infração Itens Pesquisados
1986	-	751.920.570	26.167	10.835
1987	-	704.970.214	26.004	13.645
1988	-	1.085.071.416	28.196	13.394
1989	-	3.083.211.621	28.898	13.797
1990	52.820.193.810,94	2.534.329.648	21.248	14.012
1991	50.865.846.640,17	2.927.494.616	27.039	16.189
1992	51.577.968.493,00	3.350.821.735	30.569	14.181
1993	56.993.655.184,61	4.278.894.622	32.166	16.863
1994	60.071.312.564,00	3.843.743.678	47.798	24.313
1995	60.972.382.252,29	3.919.076.026	57.922	27.589
1996	64.935.587.099,46	3.888.980.896	59.868	24.835
1997	67.143.397.060,10	3.525.991.217	45.937	26.495
1998	67.143.397.060,10	3.436.206.666	36.774	20.898
1999	71.646.377.627,63	3.489.388.041	42.225	19.673
2000	71.646.377.627,63	4.583.619.427	50.210	29.633
2001	71.646.377.627,63	5.641.643.887	62.685	42.215
TOTAL	747.462.873.047,54	51.045.364.279	623.706	328.567
MÉDIA	62.288.572.754	3.190.335.267	38.982	20.535

Fontes: Banco de Dados da Coordenação da Receita do Estado do Paraná/CELEPAR.  
Elaboração dos Autores.

#### LEGENDA:

Ano – Período de tempo.

PIB – Produto Interno Bruto do Paraná à custas de fatores.

Arrecadação – Arrecadação do ICM/ICMS do Paraná.

Total de A. I. s – Quantidade total de autos de infração lavrados.

A.I.s Itens Pesquisados – Autos de infração lavrados nos itens pesquisados.

Obs: Valores do PIB/PR e da arrecadação, atualizados pelo sistema FIR/CELEPAR, até 31/12/2001.



### 3.3.2 PRODUÇÃO FISCAL

Analisando-se a parte da pesquisa referente à justificativas das amostras, nos itens pesquisados, verifica-se no gráfico nº 10, que o ano de menor quantidade de autos lavrados, foi o ano de 1986, e o de melhor rendimento foi o ano de 2001.

Apesar da lei nº 8.933/89 entrar em vigor em 1989, trazendo penalidades menos severas para o uso do combate a evasão fiscal, um aumento significativo nas autuações só começou a ocorrer no ano de 1994.

A lei nº 11.580/96, com penalidades ainda menores para o sonegador, trouxe quedas significativas nas autuações, em 1997 e 1998, voltando a subir gradativamente em 1999/2000 e atingindo a maior quantidade em 2001, com o expressivo número de 42.215 autos de infração.

Através desse estudo e pesquisa procurou-se a consistência dessas informações, para poder relaciona-las com os efeitos das leis, buscando-se na produção fiscal um aliado, fazendo a relação anual da quantidade de auditores fiscais com a quantidade de autos de infração lavrados nos itens de pesquisa.

Tabela nº 03 – Quantidade de Agentes/Audidores Fiscais da Receita do Estado do Paraná X Produção de Autos de Infração Lavrados

Ano	Quantidade de Agentes/Audidores	Autos de Infração Itens Pesquisados	Produção M. p/ A. F.	Variação % Produção	Variação % dos A. I.s
1986	1.282	10.835	8,45	58%	77%
1987	1.166	13.645	11,70	80%	97%
1988	1.099	13.394	12,19	84%	96%
1989	1.056	13.797	13,07	90%	98%
<b>1990</b>	<b>961</b>	<b>14.012</b>	<b>14,58</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>
1991	821	16.189	19,72	135%	116%
1992	737	14.181	19,24	132%	101%
1993	657	16.863	25,67	176%	120%
1994	998	24.313	24,36	167%	174%
1995	1.229	27.589	22,45	154%	197%
1996	1.293	24.835	19,21	132%	177%
1997	1.241	26.495	21,35	146%	189%
1998	1.217	20.898	17,17	118%	149%
1999	1.200	19.673	16,39	112%	140%
2000	1.195	29.633	24,80	170%	211%
2001	1.191	42.215	35,45	243%	301%
TOTAL	-	328.567	-	-	-
MÉDIA	1.084	20.535	19,11	131%	147%

Fontes: Banco de Dados da Coordenação da Receita do Estado do Paraná/CELEPAR.  
Elaboração dos Autores.

#### LEGENDA:

Ano: Período de tempo.

Quantidade de Agentes (Audit.) – Quantidade de auditores fiscais na ativa.

Autos de Infração itens pesquisados – Quantidade de autos de infração lavrados nos itens de pesquisa.

Produção M. p/ A. F. – produção média anual por agente fiscal.

Variação % Produção – Variação percentual da produção.

Variação % dos A. I.s – Variação percentual dos autos de infração lavrados.

Obs: Utilizado o ano de 1990 como período base.

A tabela nº 03 acima, contém os dados relativos a quantidade de agentes/auditores fiscais alocados nos quadros da Receita Estadual do Paraná, em comparação com a quantidade de autuações lavradas em cada ano, permitindo a análise da evolução da produção fiscal, com maior ou menor atuação do Fisco Estadual. Tomando-se por base o ano de 1990, houve evolução significativa no número de autuações, ano a ano, atingindo o pico em 2001, com 143% de variação positiva na arrecadação, e ainda, 201% na quantidade de autos de infração.

### **3.3.3 ANÁLISE INDIVIDUAL DA PENALIDADE POR DEIXAR DE PAGAR O IMPOSTO NO PRAZO E NA FORMA DETERMINADA (ITEM I)**

A partir deste item, a pesquisa teve como objetivo analisar item a item o comportamento do infrator dentro do período de validade de cada lei.

Analizou-se a quantidade de autos de infração lavrados pela autoridade fiscal, sem contemplar o mérito de tais lavraturas, podendo, em alguns casos, o auto de infração ter sido julgado improcedente pelo Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, ou mesmo terem alcançado a justiça comum, e em última instância, quando transitados em julgado, caracterizados como improcedentes.

O estudo e pesquisa, para fins didáticos, compactou nesse inciso, as três leis em estudo, no item I, que referencia deixar de pagar o imposto, no todo ou em parte, na forma e no prazo previstos na legislação tributária (inciso II at. 54 da lei nº 6.364/72, inciso II art. 66 da lei nº 8.933/89 e inciso II art. 55 da lei nº 11.580/96).

Sabe-se que a base de cálculo da multa é o valor do imposto devido.

A infração acontece no instante que o contribuinte de direito sonega informações ao fisco buscando pagar menos tributo. É o caso do obrigado que

vende a mercadoria tributada, emite a nota fiscal e declara na guia de informações da arrecadação, parte do valor das notas fiscais emitidas.

Observa-se a lei nº 6.364/72, que vigorou no período de 1º de janeiro de 1973 a 1º de março de 1989, a qual determina que as infrações seriam penalizadas com multa pecuniária no valor de 60% do imposto devido, foram constatadas 3.378 infringências à lei, em média, por ano, nesse inciso.

A lei nº 8.933/89, vigente de 1º de março de 1989 a 14 de novembro de 1996, penalizando o infrator com o mesmo percentual anterior, mas permitindo o benefício da redução da multa em 50% para pagamentos em trinta dias, teve uma média anual de 4.617 autos de infração.

A lei nº 11.580/96, em vigor atualmente e trazendo a pena de 20%, do valor do imposto com benefício de redução máxima de 75% na multa, nos anos analisados, faz uma média anual de 10.016 autos de infração.

Percebeu-se que os anos de 1990 e 1991 são marcados por uma elevação considerável na quantidade de autuações, passando de três mil para cinco mil, logo após a entradas em vigor da lei que mais favorece ao sonegador.

A lei nº 11.580/96, praticamente extingue a penalidade, e por isso alcança um número ainda mais elevado de autuações, maior que o dobro da anterior.

Comparando-se a arrecadação anual do ICMS do Estado do Paraná à quantidade de autos lavrados, relacionados ao ano base de 1990, verifica-se uma desconformidade, podendo-se dizer que a arrecadação tende a decrescer e a quantidade de autuações a crescer, transparecendo uma reação do fisco a uma possível evasão fiscal.

Observou-se que antes da lei nº 8.933/89, do ICMS, estava vigente a lei nº 6.364/72 do ICM, que abrangia diferença da arrecadação entre as duas leis.

Identificou-se que essas infrações acontecem nas auditorias realizadas em empresas e obedece a uma norma de procedimentos denominada Ficha de Controle Fiscal que orienta as tarefas a serem executadas por ocasião das auditorias.

Constatou-se que o resultado da auditoria pode ser mais lento do que os realizados em operações nas estradas ou postos fiscais.

Considera-se que o auto de infração lavrado no flagrante resulta de uma operação objetiva, enquanto os lavrados nas auditorias em empresas são mais lentos em virtude de serem verificados vários períodos da vida da mesma, e cuja análise pode durar semanas.

Pode-se constatar dentro desse conjunto de informações que o grau da sanção imposta, apresenta um aumento significativo da quantidade de autuações à medida que o grau da penalidade diminui, considerando a média anual dentro de cada lei.

Outro fator determinante observado na pesquisa é os altos índices de autuações que ocorreram, logo após a vigência da lei com grau menor de penalidade.

Tabela nº 04 – Autos de Infração lavrados anualmente no item I

Ano	Arrecadação	Total de A. I. s	Aumento da Arrecadação em %	Variação % dos A. I. s
1986	751.920.570	2.723	30%	50%
1987	704.970.214	3.823	28%	71%
1988	1.085.071.416	3.588	43%	66%
1989	3.083.211.621	3.666	122%	68%
<b>1990</b>	<b>2.534.329.648</b>	<b>5.407</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>
1991	2.927.494.616	5.790	116%	107%
1992	3.350.821.735	4.337	132%	80%
1993	4.278.894.622	3.483	169%	64%
1994	3.843.743.678	4.170	152%	77%
1995	3.919.076.026	4.624	155%	86%
1996	3.888.980.896	5.465	153%	101%
1997	3.525.991.217	5.852	139%	108%
1998	3.436.206.666	4.610	136%	85%
1999	3.489.388.041	3.174	138%	59%
2000	4.583.619.427	12.771	181%	236%
2001	5.641.643.887	23.674	223%	438%
TOTAL	51.045.364.279	97.157	-	-
MÉDIA	3.190.335.267	6.072	126%	112%

Fontes: Banco de Dados da Coordenação da Receita do Estado do Paraná/CELEPAR.  
Elaboração dos Autores.

### Item I - Deixar de pagar o imposto na forma e no prazo previsto em lei.

#### LEGENDA:

Ano: Período de tempo.

Arrecadação: Valor da arrecadação do ICM/ICMS do Estado do Paraná.

Total de A. I. s – Quantidade de autos de infração lavrados no item I.

Aumento da Arrecadação em % - Variação percentual da arrecadação do ICM/ICMS.

Variação % dos A. I. s – Variação percentual dos autos de infração emitidos.

A tabela nº 04 contém as quantidades de autuações pela infringência de deixar de pagar o imposto na forma e no prazo legal, demonstrando a evolução ocorrida no período, atingindo o pico de autos de infração lavrados, no ano de 2001.

### **3.3.4 ANÁLISE INDIVIDUAL DA PENALIDADE POR UTILIZAR CRÉDITO INDEVIDO (ITEM II)**

Sabe-se que o item II decorre da previsão na lei da não cumulatividade do imposto que autoriza o contribuinte de direito a utilizar, como crédito, o imposto pago por ele na fase anterior ou seja, o imposto pago no momento que adquiriu mercadorias para venda conforme determina o artigo 23 da lei em vigor, lei nº 11.580/96.

Artigo 23: O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou por outra unidade federada apurado por um dos seguintes critérios.

Diz a lei, que o imposto será não cumulativo, isto é, incidirá somente sobre o valor agregado nas fases subseqüentes à primeira, compensando-se o que for devido em cada operação, ou seja, o comerciante poderá abater do montante do ICMS que repassará ao erário em razão de suas operações de venda, aquele montante que já pagou a outro comerciante quando comprou mercadorias.

Ocorre que o benefício é oferecido acreditando-se que todos os obrigados observam a determinação legal, honrando, de forma objetiva, o compromisso de contribuinte e de cidadão, creditando-se das operações que a lei autoriza tão somente. Quando algum dos obrigados quebra essa norma, estará causando um prejuízo ao Estado que reage determinando na mesma lei que tal benefício seja vedado/glosado. (artigo 27 e 28 da lei nº 11.580/96, ICMS do Paraná).

Dentro dessas determinações, quando a empresa é visitada pela fiscalização e o Auditor Fiscal, no uso de suas atribuições legais, detecta que o contribuinte utilizou-se de crédito vedado, este será obrigado a notificar, via auto de infração, o contribuinte dessa utilização indevida, o qual arcará com o valor do imposto utilizado, multa e juros, se for o caso.

Sintetizou-se os incisos das três leis no item II: crédito indevidamente utilizado sem prejuízo do respectivo estorno. A base de cálculo é o valor do imposto devido.

Esse tipo de infração encontra um grau relativo de dificuldade na sua detecção em virtude da difícil comunicação entre os fiscos estaduais, cuja fiscalização está limitada em cada território, quando, usando dessa deficiência, o sonegador busca em Estados menos desenvolvidos fiscalmente, as notas fiscais ditas "frias" onde acredita encontrar amparo para causar prejuízo ao erário.

Tabela nº 05 – Autos de Infração lavrados anualmente no item II

Ano	Arrecadação	Total de A. I. s	Aumento da Arrecadação em %	Varição % dos A. I. s
1986	751.920.570	630	30%	46%
1987	704.970.214	810	28%	60%
1988	1.085.071.416	833	43%	61%
1989	3.083.211.621	1.222	122%	90%
<b>1990</b>	<b>2.534.329.648</b>	<b>1.361</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>
1991	2.927.494.616	1.612	116%	118%
1992	3.350.821.735	1.684	132%	124%
1993	4.278.894.622	931	169%	68%
1994	3.843.743.678	990	152%	73%
1995	3.919.076.026	1.387	155%	102%
1996	3.888.980.896	1.691	153%	124%
1997	3.525.991.217	1.762	139%	129%
1998	3.436.206.666	1.556	136%	114%
1999	3.489.388.041	1.054	138%	77%
2000	4.583.619.427	1.232	181%	91%
2001	5.641.643.887	1.277	223%	94%
<b>TOTAL</b>	<b>51.045.364.279</b>	<b>20.032</b>	-	-
<b>MÉDIA</b>	<b>3.190.335.267</b>	<b>1.252</b>	<b>126%</b>	<b>92%</b>

Fontes: Banco de Dados da Coordenação da Receita do Estado do Paraná/CELEPAR.  
Elaboração dos Autores.



Os valores da arrecadação foram atualizados através do sistema CELEPAR até 31/12/2001.

#### LEGENDA:

Ano: Período de tempo.

ARRECADAÇÃO: Valor da arrecadação do ICM/ICMS do Estado do Paraná.

Total de A. I. s – Quantidade de autos de infração lavrados no item II.

Aumento da Arrecadação em % - Variação percentual da arrecadação do ICM/ICMS.

Variação % dos A. I. s – Variação percentual dos autos de infração emitidos.

Os dados alocados na tabela nº 05 demonstram a quantidade de autuações lavradas na penalidade de utilização de crédito de imposto em descordo com a legislação, no período verificado, constatando-se um aumento real médio de 26% na arrecadação, embora tenha havido redução real média de 8% na quantidade de autos de infração.

### **3.3.5 ANÁLISE INDIVIDUAL DA PENALIDADE APLICADA POR TRANSPORTAR, ESTOCAR, OU MANTER EM DEPÓSITO MERCADORIA TRIBUTADA SEM DOCUMENTO FISCAL (ITEM III)**

O artigo 46 da lei nº 11.580/96 diz que as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, responsáveis, na forma da legislação, estão obrigadas ao cumprimento das obrigações acessórias, estabelecidas através de decreto do Poder Executivo.

O Governo do Estado do Paraná, no uso de suas atribuições, sancionou o Decreto nº 2.736, mais conhecido como Regulamento do ICMS, o qual, contém em seu artigo 119 a determinação para todos os contribuintes emitirem nota fiscal sempre que realizarem operações com mercadorias.

seu artigo 119 a determinação para todos os contribuintes emitirem nota fiscal sempre que realizarem operações com mercadorias.

Sabe-se que segundo a lei emitir nota fiscal é uma obrigação acessória, um trâmite burocrático, que deve ser obedecido por todas as pessoas jurídicas quando comercializarem suas mercadorias.

Percebeu-se que esta infração à legislação do ICMS é a mais comum praticada pelo sonegador contumaz, apesar da previsão de sanção aos infratores.

Resume-se as três leis em estudo, no item III: transportar, estocar ou manter em depósito mercadorias tributadas desacompanhadas da documentação fiscal regulamentar.

Considera-se que mesmo sabendo que pode ser enquadrado na previsão legal, é simples entender o porquê dessa preferência do sonegador, pois não sendo apanhado em flagrante pelo fisco, não será punido pela lei.

Sabe-se que esse tipo de autuação só acontece, em situações de flagrante, quando a mercadoria está sendo transportada, sendo essa conduta verificada nas operações ditas volantes, itinerantes ou em Postos Fiscais fixos, as quais compreendem autuações do fisco em pontos estratégicos, geralmente em rodovias, quando normalmente resulta em um número acentuado de autuações.

Observa-se que esse resultado depende da periodicidade das operações, as quais, apresentam resultados rápidos em termos de auto de infração, diferente daqueles apresentados nas auditorias que apresentarão resultados após um período de tempo para verificação e análise dos documentos.

Tabela nº 06 – Autos de infração lavrados anualmente no item III

Ano	Arrecadação	Total de A. I. s	Aumento da Arrecadação em %	Variação % dos A. I. s
1986	751.920.570	4.621	30%	108%
1987	704.970.214	5.713	28%	134%
1988	1.085.071.416	5.626	43%	132%
1989	3.083.211.621	5.712	122%	134%
<b>1990</b>	<b>2.534.329.648</b>	<b>4.262</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>
1991	2.927.494.616	5.419	116%	127%
1992	3.350.821.735	4.919	132%	115%
1993	4.278.894.622	7.935	169%	186%
1994	3.843.743.678	13.455	152%	316%
1995	3.919.076.026	16.238	155%	381%
1996	3.888.980.896	13.177	153%	309%
1997	3.525.991.217	14.279	139%	335%
1998	3.436.206.666	10.518	136%	247%
1999	3.489.388.041	12.470	138%	293%
2000	4.583.619.427	12.104	181%	284%
2001	5.641.643.887	13.185	223%	309%
TOTAL	51.045.364.279	149.633	-	-
MÉDIA	3.190.335.267	9.352	126%	219%

Fontes: Banco de Dados da Coordenação da Receita do Estado do Paraná/CELEPAR.  
Elaboração dos Autores.

**Item III - Transportar, estocar, ou manter em depósito mercadoria tributada sem documento fiscal.**

Os valores da arrecadação foram atualizados através do sistema CELEPAR até 31/12/2001.

**LEGENDA:**

Ano: Período de tempo.

Arrecadação: Valor da arrecadação do ICM/ICMS do Estado do Paraná.

Total de A. I. s – Quantidade de autos de infração lavrados no item III.

Aumento da Arrecadação em % - Variação percentual da arrecadação do ICM/ICMS.

Variação % dos A. I. s – Variação percentual dos autos de infração emitidos.

A tabela nº 06 demonstra a evolução do número de autuações emitidas para a infringência de transportar, estocar ou manter em depósito mercadoria tributada sem documento fiscal, nos anos referidos, verificando-se aumento significativo tanto na arrecadação quanto na quantidade total de autos de infração, com o pico de 123% atingindo em 2001 em arrecadação, e 209% na quantidade de autos, no mesmo ano, demonstrando um direcionamento maior da fiscalização estadual para operações volantes e em postos fiscais fixos, especialmente nos anos de 2000 e 2001.

### **3.3.6 ANÁLISE INDIVIDUAL DA PENALIDADE POR UTILIZAR DOCUMENTO FISCAL FALSO/DECLARAÇÃO FALSA (ITEM IV)**

Neste item depara-se com infrações características dos crimes contra a ordem tributária do tipo penal de falsidade ideológica, apesar de que a sonegação, quando vista do ponto institucional, seja um crime que pode destruir o Estado, esse pode ser considerado como sendo ilícito, não podendo o sonegador ser punido com privação da liberdade.

Quando o sonegador é falsificador, a autoridade legislativa parece ter um pouco mais de preocupação, embora fique clara a vontade do legislador em reprimir, não somente a sonegação, mas a falsificação do documento público.

Considera-se que se a pena amedrontasse o sonegador, caracterizaria como criminosos todos os atos que causassem dano ao patrimônio público.

O estudo e pesquisa não teve por objetivo analisar o aspecto penal do ilícito, mas aquilo que se refere a sanção, enquanto multa pecuniária, prevista na lei do ICM/ICMS.

Pode-se resumir as três leis, no item IV: adulterar ou utilizar documento fiscal falso, consignar em documento fiscal, declaração falsa quanto ao estabelecimento de origem ou destino das mercadorias ou serviços.

Constatou-se que essa infração, enquanto crime contra a ordem tributária é no caso estadual, muito difícil de ser comprovada, pois quando encontrado o documento fiscal falso na empresa adquirente da mercadoria, essa alega desconhecer tal falsidade e se diz de boa fé enquanto que o emitente, jura jamais ter emitido tal documento, inclusive suplica ao fisco que encontre aquele que usou de má fé, para que possa processá-lo criminalmente.

Identificou-se que, conforme diminui o grau da sanção, aumenta a quantidade de autos de infração lavrados, também nesse item, quando considerada cada lei.

Tabela nº 07 – Autos de infração lavrados anualmente no item IV

Ano	Arrecadação	Total de A. I. s	Aumento da Arrecadação em %	Variação % dos A. I. s
1986	751.920.570	633	30%	108%
1987	704.970.214	790	28%	135%
1988	1.085.071.416	884	43%	151%
1989	3.083.211.621	669	122%	114%
1990	2.534.329.648	586	100%	100%
1991	2.927.494.616	708	116%	121%
1992	3.350.821.735	640	132%	109%
1993	4.278.894.622	770	169%	131%
1994	3.843.743.678	1.497	152%	255%
1995	3.919.076.026	1.484	155%	253%
1996	3.888.980.896	1.311	153%	224%
1997	3.525.991.217	1.750	139%	299%
1998	3.436.206.666	1.404	136%	240%
1999	3.489.388.041	1.762	138%	301%
2000	4.583.619.427	2.013	181%	344%
2001	5.641.643.887	2.651	223%	452%
TOTAL	51.045.364.279	19.552	-	-
MÉDIA	3.190.335.267	1.222	126%	209%

Fontes: Banco de Dados da Coordenação da Receita do Estado do Paraná/CELEPAR.  
Elaboração dos Autores.

**Item IV - Utilizar documento fiscal falso/declaração falsa em relação a origem ou destino da mercadoria.**

Os valores da arrecadação foram atualizados através do sistema CELEPAR até 31/12/2001.

**LEGENDA:**

Ano: Período de tempo.

Arrecadação: Valor da arrecadação do ICM/ICMS do Estado do Paraná.

Total de A. I. s – Quantidade de autos de infração lavrados no item IV.

Aumento da Arrecadação em % - Variação percentual da arrecadação do ICM/ICMS.

Variação % dos A. I. s – Variação percentual dos autos de infração emitidos.

A tabela nº 07 condensa os dados relativos a arrecadação e quantidade de autuações lavradas, referente a penalidade por utilização de documento falso, ou declaração falsa quanto a origem ou destino da mercadoria no período verificado, demonstrando também evolução positiva significativa na quantidade de autuações emitidas, atingindo o pico em 2001, com 352% em relação ao ano-base 1990.

### **3.3.7 ANÁLISE INDIVIDUAL DA PENALIDADE POR UTILIZAR SUBFATURAMENTO/VALORES DIVERSOS NAS RESPECTIVAS VIAS (ITEM V)**

Constata-se que o subfaturamento ocorre quando o contribuinte lançar no documento fiscal ou nota fiscal, valor diferente daquele cobrado efetivamente pela mercadoria transacionada.

Percebe-se que mais uma vez o sonegador está protegido pelo sigilo bancário, praticamente único meio que o fisco dispõe para comprovar esse tipo de evasão fiscal.

Sabe-se que quanto ao consignar valores diversos nas respectivas vias, conhecido como calçamento de nota fiscal, é uma prática ilícita somente usada

pelos ingênuos, pois deixa provas concretas e pode ser detectada pela simples visita ao estabelecimento.

Considera-se que nessa modalidade de infração parece que o legislador foi extremamente bondoso ao permitir que o próprio contribuinte determine o grau percentual que deseja ser submetido.

Identificou-se que a lei, com grau de sanção intermediário, foi a que mais foi agredida, embora quando observa-se que a lei de maior para a de menor grau de intensidade, a quantidade de autuações tenha passado da casa dos 100 por cento, ou seja, as autuações também aqui aumentaram quando o grau de penalidade diminuiu, analisando-se a média anual de cada lei.

Tabela nº 08 – Autos de infração lavrados anualmente no item V

Ano	Arrecadação	Total de A. I. s	Aumento da Arrecadação em %	Variação % dos A. I. s
1986	751.920.570	242	30%	60%
1987	704.970.214	522	28%	129%
1988	1.085.071.416	475	43%	117%
1989	3.083.211.621	539	122%	133%
<b>1990</b>	<b>2.534.329.648</b>	<b>406</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>
1991	2.927.494.616	669	116%	165%
1992	3.350.821.735	609	132%	150%
1993	4.278.894.622	1.751	169%	431%
1994	3.843.743.678	2.207	152%	544%
1995	3.919.076.026	1.861	155%	458%
1996	3.888.980.896	1.195	153%	294%
1997	3.525.991.217	855	139%	211%
1998	3.436.206.666	815	136%	201%
1999	3.489.388.041	1.213	138%	299%
2000	4.583.619.427	1.513	181%	373%
2001	5.641.643.887	1.428	223%	352%
TOTAL	51.045.364.279	-	-	0%
MÉDIA	3.190.335.267	1.019	126%	251%

Fontes: Banco de Dados da Coordenação da Receita do Estado do Paraná/CELEPAR.  
Elaboração dos Autores.

**Item V - Subfaturamento/vias dos documentos fiscais com valores diversos.**

Os valores da arrecadação foram atualizados através do sistema CELEPAR até 31/12/2001.

LEGENDA:

Ano: Período de tempo.

Arrecadação: Valor da arrecadação do ICM/ICMS do Estado do Paraná.

Total de A. I. s – Quantidade de autos de infração lavrados no item V.

Aumento da Arrecadação em % - Variação percentual da arrecadação do ICM/ICMS.

Variação % dos A. I. s – Variação percentual dos autos de infração emitidos.

Foram compilados na tabela nº 08, os dados de autuações expedidas relativas ao chamado “calçamento de nota” e ainda sub-faturamento, verificando-se aumento expressivo na quantidade de autuações, atingindo cerca de 400% de variação em alguns anos, e em média, 151% real no período, em comparação com o ano tomado como base, 1990.

Com base nos dados coletados, elaboramos as tabelas seguintes, onde analisamos as variações percentuais ocorridas no período em relação ao PIB, arrecadação de ICMS, autos de infração e multas aplicadas, tomando-se por base o ano de 1990 bem como os valores específicos, face ao mesmo estar sobre a vigência da Lei nº 8.933/89, que inclui os serviços citados anteriormente, no campo de incidência do ICMS. Os valores foram obtidos do Banco de Dados da CELEPAR/CRE.



Tabela nº 09 – Variação % do PIB/PR, arrecadação ICMS, A. I. s e multas

Ano	VAR % PIB	Variação % Arrecadação	Variação % dos A. I. s	Variação % A. I. s Totais	Variação % Multas
1986	-	30%	77%	123%	-
1987	-	28%	97%	122%	-
1988	-	43%	96%	133%	-
1989	-	122%	98%	136%	-
<b>1990</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	<b>100%</b>	-
1991	96%	116%	116%	127%	-
1992	98%	132%	101%	144%	-
1993	108%	169%	120%	151%	100%
1994	114%	152%	174%	225%	112%
1995	115%	155%	197%	273%	178%
1996	123%	153%	177%	282%	122%
1997	127%	139%	189%	216%	106%
1998	127%	136%	149%	173%	100%
1999	136%	138%	140%	199%	320%
2000	136%	181%	211%	236%	129%
2001	136%	223%	301%	295%	99%
TOTAL	1415%	2014%	0%	-	0%
MÉDIA	118%	126%	147%	183%	141%

Fontes: Banco de Dados da Coordenação da Receita do Estado do Paraná/CELEPAR.

Elaboração dos Autores.

#### LEGENDA:

Ano – Período de tempo.

VAR % do PIB – Variação percentual do Produto Interno Bruto do Paraná.

Variação % da Arrecadação – Variação percentual da arrecadação do ICM/ICMS.

Variação % dos A. I. s – Variação percentual dos autos de infração pesquisados.

Variação % dos A. I. s Totais – Variação percentual dos autos de infração emitidos.

Variação % da Multa – Variação percentual das multas aplicadas.

A tabela nº 09 nos permite proceder análise comparativa em relação as variações percentuais ocorridas no período, do PIB/PR, da arrecadação de ICMS, e ainda das quantidades de Multas aplicadas, demonstrando que enquanto houve aumento real médio no PIB/PR de apenas 18%, a arrecadação média aumentou

26%, enquanto que os autos de infração totais aumentaram 83%, e os autos objeto da pesquisa variaram positivamente em 47% , sempre tomando-se como base o ano de 1990.

Tabela nº 10 – Valores do PIB-PR, arrecadação e Multas e A. I. s

Ano	PIB	Arrecadação de ICMS	Total de A. I. s	A. I. s Itens Pesq.	Multas
1986	-	751.920.570	26.167	10.835	-
1987	-	704.970.214	26.004	13.645	-
1988	-	1.085.071.416	28.196	13.394	-
1989	-	3.083.211.621	28.898	13.797	-
1990	52.820.193.810,94	2.534.329.648	21.248	14.012	-
1991	50.865.846.640,17	2.927.494.616	27.039	16.189	-
1992	51.577.968.493,00	3.350.821.735	30.569	14.181	-
1993	56.993.655.184,61	4.278.894.622	32.166	16.863	307.889.093
1994	60.071.312.564,00	3.843.743.678	47.798	24.313	345.396.029
1995	60.972.382.252,29	3.919.076.026	57.922	27.589	548.638.174
1996	64.935.587.099,46	3.888.980.896	59.868	24.835	375.138.372
1997	67.143.397.060,10	3.525.991.217	45.937	26.495	325.094.530
1998	67.143.397.060,10	3.436.206.666	36.774	20.898	309.054.530
1999	71.646.377.627,63	3.489.388.041	42.225	19.673	985.983.907
2000	71.646.377.627,63	4.583.619.427	50.210	29.633	396.166.926
2001	71.646.377.627,63	5.641.643.887	62.685	42.215	306.234.885
TOTAL	747.462.873.047,54	51.045.364.279	623.706	328.567	-
MÉDIA	62.288.572.754	3.190.335.267	38.982	20.535	433.288.494

Fontes: Banco de Dados da Coordenação da Receita do Estado do Paraná/CELEPAR.  
Elaboração dos Autores.

#### LEGENDA:

Ano: Período de tempo.

PIB – Produto Interno Bruto do Paraná.

Arrecadação de ICMS: Valor da arrecadação do ICM/ICMS do Estado do Paraná.

Total de A. I. s – Quantidade total de autos de infração lavrados.

A.I.s itens pesquisados – Quantidade dos autos de infração emitidos nos itens pesquisados.

Multas – Valores das multas aplicadas nos anos.

Obs: Valores atualizados pelo sistema CELEPAR até 31/12/2001.

Percebeu-se ainda, na análise dos dados das tabelas, que ocorreu uma variação significativa nos percentuais de autos de infração lavrados e nos itens pesquisados, e que esta foi bem superior à própria variação percentual da arrecadação.

Conforme já citado (tabela 09), a variação média da quantidade da A.I.s totais foi de 83%, e a variação das A.I.s nos itens pesquisados foi de 47%, enquanto a arrecadação teve a variação média de 26%, tendo-se tomado por base o ano de 1990.

As multas também apresentaram uma variação média em torno de 41%, tendo como base o ano de 1993.

Analisando-se ainda a tabela nº 09, observou-se quanto ao PIB, que a variação máxima atingiu 36%, ao passo que a variação máxima da arrecadação ocorreu no ano de 2001 tendo sido de 123%.

Constatou-se que a variação máxima dos A.I.s correspondeu a 201% no ano de 2001, e a variação nas quantidades totais de A.I.s foi de 195% também em 2001.

Já a tabela nº 10, contém os valores específicos (atualizados até 31/12/2001) do PIB/PR, da arrecadação, das multas e das quantidades de autos de infração lavrados no período, totais e da pesquisa efetuada, permitindo análise comparativa das variações de cada item, bem como os valores médios obtidos. Pelas tabelas acima, constatou-se que na medida em que aumenta a arrecadação, aumentam também os autos de infração lavrados, isto demonstrando que há relação direta entre a ação efetiva da fiscalização e o aumento da arrecadação, embora seja importante

observar que o PIB/PR também, apresenta variação positiva (embora menor), nos anos em estudo.

### **3.4 ANISTIAS E REMISSÃO DE ICMS**

Além dos assuntos anteriormente tratados queremos fazer uma referência breve às medidas tomadas pelo Governo Estadual que podem contribuir no aumento das infrações à legislação tributária. Tais medidas são a anistia de multas e a remissão de ICMS e juros.

Pesquisando desde o ano de 1986 conseguimos constatar que não ocorreu até o ano de 1996 a aprovação de nenhuma Lei ou Decreto para anistiar multas ou remissão de ICMS e juros.

Em 1996 foi sancionada a Lei nº 11.429 pelo governador em exercício Deputado Aníbal Khury que permitia a regularização de créditos tributários devidos em decorrência de infração à Legislação Tributária parcelados em até 20 parcelas mensais, com a anistia parcial da multa.

A Lei nº 11.800 de 10/07/1997 permitia que os créditos tributários lançados até a data da publicação da Lei, objetos ou não de execução fiscal, fossem parcelados em até 100 parcelas, com anistia da multa e da atualização monetária sobre ela incidente e remissão dos juros.

Em 08/10/1999 foi publicada a Lei nº 12.685 que permitia a reabertura dos Termos de Acordo e Parcelamentos celebrados sob a égide da Lei nº 11.800/97.

A Lei nº 13.284 de 25/10/2001 tratou da remissão de créditos tributários relativos ao ICMS, lançados até 31/07/2001, cujos valores, atualizados fossem iguais ou inferiores a R\$ 55,00 (cinquenta e cinco reais).

Mais recentemente, embora fora do período analisado, em 12/09/2002 foi sancionada pelo governador Jaime Lerner a Lei nº 13.798 que permitiu que créditos tributários inscritos em Dívida Ativa, possam ser pagos em até 120 parcelas mensais, mas, se pagos em parcela única até 31 de outubro de 2002 teriam a dispensa integral da multa e dos juros.

Além das leis anteriormente citadas, em 25/08/2000 foi publicado o Decreto nº 2.473 que instituiu o Programa de Recuperação Fiscal do Paraná – REFIS/PR que regulamentou o parcelamento em até 120 vezes de créditos tributários devidos em decorrência a legislação do ICMS, tendo sido dispensados o pagamento de multas e juros para quem efetuasse o pagamento integralmente até 29/09/2000.

Verificou-se que durante o período de 1996 a 2002, diante de todas as leis e decretos elaborados, que proporcionaram benefícios aos infratores da legislação tributária do Paraná, o número de autos de infração nos itens pesquisados teve um acréscimo significativo o que confirma a teoria de que o número de infrações é inversamente proporcional a severidade da lei a ser aplicada.

#### **4. CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Constatou-se pelo estudo e pesquisa que as receitas do Estado tem origem pública, sendo captadas através de tributos, dentre eles o ICMS.

De acordo com a lei, todas as pessoas que comercializem mercadorias são consideradas contribuintes, estando sujeitas a cumprir obrigações principais, ou seja, pagar o imposto e acessórias de natureza burocrática. Aquele que descumprir as determinações será considerado fora da lei.

Assim ao criar as leis, os representantes do povo estabelecem punições para quem desobedecer a ordem legal. Tal punição visa unicamente penalizar os infratores, não atingindo aquele que cumprir com seus deveres.

O grau de intensidade dessas penalidades parte também da vontade dos legisladores, devendo porém ater-se a princípios quantitativos e qualitativos.

Verificou-se um comportamento diferenciado das leis do Paraná e dos demais Estados analisados, apresentando o Estado do Paraná percentuais menores do que os exigidos pelas outras unidades da federação.

Analisando-se os itens objeto do estudo, através da pesquisa efetuada concluímos que:

Estado do Paraná exige grau de penalidade menor que os demais Estados confrontados.

As penalidades aplicadas geram receitas de origem pública.

Caracterizou-se que o imposto possui função social.

O lançamento via processo administrativo é de competência privativa do auditor fiscal

Os itens estudados correspondem a 52% do total das autuações às infrações do ICMS no período pesquisado.

O ICM foi instituído pela Lei nº 6.364/72 que vigora até o ano de 1989, quando aprovou-se a Lei nº 8.933/89, que exigia graus de penalidade inferior à anterior, e incluiu serviços no campo de incumbência.

Em 1996 com a Lei nº 11.580/96, reduziram-se ainda mais as penalidades exigidas, caracterizando assim três diferentes legislações penais analisadas.

Existe uma constância nas quantidades de A.I.s lavrados de 1986, a 1993, aumentando a partir de 1994 até 1996, com decréscimo em 1997 e 1998, voltando a crescer em 1999, atingindo o número máximo em 2001.

Houve variação expressiva no quadro de auditores fiscais da Receita Paranaense, diminuindo gradativamente de 1986 até 1993 o número de auditores, com recuperação a partir de 1994 até 1996, mediante contratações, voltando a diminuir em menor proporção a partir de 1997.

Quanto a produção média por auditor fiscal constatou-se aumento gradativo até o ano de 1994, havendo pequena queda nos anos seguintes até 1999. Nos anos de 2000 e 2001 ocorreu um aumento significativo na produção percapita. Em 1986, cada auditor fiscal lavrou em média 8,45 autos de infração dos itens pesquisados, e no ano de 2001 essa quantidade alcançou 35,45 autos.

Analisando-se separadamente os itens de penalidade em estudo verificou-se que o item I teve variação média positiva de 12%, tendo atingido uma variação máxima de 338% em 2001.

Percebeu-se que no item II ocorreu uma variação média negativa de 8%, tendo atingido 29% positivo no ano de 1997.

Verificou-se no item III que a variação média de autuações atingiu 119%, tendo chegado a 235% em 1997.

Constatou-se que no item IV também ocorreu variação média de 109%, tendo o pico máximo ocorrido em 2001 atingindo 352%.

Observou-se que no item V a variação média foi de 151%, com valor máximo atingido em 1994 de 444%.

Notou-se também que o item I ocorreu pequena variação positiva, enquanto que o item II a variação foi negativa, considerando-se ambos pela média e tendo por base o ano 1990.

Relativamente nos itens III, IV e V verificou-se aumento elevado nas quantidades de autos lavrados a partir de 1994.

O total de contribuintes autuados perfaz a média de 25%, e em relação aos itens pesquisados esse percentual é de 13%.

Verificou-se através da pesquisa que o auge das autuações ocorreu no ano de 2001, embora a quantidade de auditores tenha diminuído desde 1997, caracterizando maior eficiência da fiscalização no último ano pesquisado.

Pela análise global do estudo realizado, quanto aos itens específicos levantados detalhadamente, confirmou-se significativa elevação na quantidade de autuações, de acordo com a hipótese inicialmente prevista.

Embora entendendo-se a complexidade do problema em estudo, tendo em vista a gama elevada de variáveis intangíveis, tais como: políticas tributárias, interesse e ação dos governos, cultura, possibilidade financeira, anistias concedidas aos débitos pendentes, variáveis regionais, entre outras não abordadas, o desenvolvimento dado ao trabalho, pela metodologia adotada, e conforme ficou explicitado pela tabela nº 11, que condensa os dados de autuações, na vigência de cada lei, tendo como base a lei inicial nº 6364/72, confirmou-se a hipótese que procuramos demonstrar através deste estudo.



Considerando os aspectos abordados, com a sua fundamentação teórica explicitada, tabelas e gráficos auxiliares elaborados, constatou-se em relação às penalidades exigidas nas infrações cometidas ao Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, no âmbito do Estado do Paraná, no período abordado, que a aplicação de um grau de sanção mais elevado enseja um menor número de autuações, e no sentido inverso, quanto mais branda a penalidade, são maiores as infringências cometidas, objeto de notificação pelo fisco estadual.

Objetivamente, através dos parâmetros lógicos e científicos utilizados nesse trabalho de pesquisa, confirmou-se a hipótese inicialmente apontada, de que a sonegação fiscal está inversamente relacionada ao grau de penalidade aplicada, ficando demonstrado assim, que a evasão fiscal pode ser diminuída agravando-se a penalidade.

Pelos resultados obtidos, através da metodologia adotada, com a confirmação da hipótese de trabalho, consideramos terem sido plenamente atingidos os objetivos inicialmente propostos no projeto inicial elaborado, bem como havíamos detalhado na introdução deste estudo e pesquisa, e entendemos, que o mesmo pode ser útil aos legisladores paranaenses no sentido de fornecer subsídios para uma melhor adequação futura dos níveis de penalidades exigidos para as infrações cometidas à legislação do ICMS paranaense.

Finalmente, não poderíamos deixar de citar a importância deste trabalho para os autores, no sentido da agregação de conhecimento obtida, que vem corroborar não só para a realização pessoal, mas em nível ainda maior, sem dúvida, na esfera profissional, face ao tema abordado, pertinente a atividade de auditores fiscais da Receita Estadual do Paraná.

## **5. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

BALLEIRO, Aliomar. **Introdução a Ciência das Finanças**. Rio de Janeiro: Forense, 1981.

BASTOS, Celso Ribeiro & MARTINS, Ives Ganda da Silva. (orgs.) **Curso de Direito Tributários**. São Paulo: CEJUP, 1995.

BUENO, Francisco da Silveira. **Mini Dicionário da Língua Portuguesa**. São Paulo: FTD, 1996.

BORGES, José Santo Maior. **Iniciação ao Direito Financeiro**. Recife: Imprensa Universitária, 1996.

CARRAZZA, Roque Antônio & CAMPOS, Djalma & BRITO, Eudald (orgs.). **Direito Tributário Contemporâneo – Estudos de Especialistas**. São Paulo: Atlas, 1995.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Teoria e Prática das Multas Tributárias**. Rio de Janeiro: Forense, 1995.

Código Tributário Nacional. São Paulo: Saraiva, 1966.

CONSTITUIÇÃO Federal de 1946.

CONSTITUIÇÃO Federal de 1967.

CORREA, Antônio. **Dos crimes contra a ordem tributária**. São Paulo: Saraiva, 1994.

DELMANTO, Celso. **Código Penal comentado**. Rio de Janeiro: Rendvar, 1996.

FLORENZANO, Zola. **Curso Superior de Direito Tributário**. São Paulo: Sugestões Livrarias S/A, 1993.

FÜHRER, Cláudio Américo & MAXIMILIANNIS, Roberto Ernesto. **Resumo de Processo Penal**. 3 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 1996.

GALLIANO, A. Guilherme. **O Método Científico: teoria e prática**. São Paulo: Ed. Mosaico Ltda, 1979.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e Técnicas de pesquisa social**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 1995.

HARADA, Kyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 1998.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Teoria da Imposição Tributária**. São Paulo: Saraiva, 1983.

PARKINSON, N. C. Northcote. **A Lei e os Lucros**. São Paulo: Saraiva, 1972.

RODRIGUES, Zita Ana Lago. **Apostila de Metodologia da Pesquisa**. Palmas-Paraná: FACIPAL, 1997. (mimeo)

## **6. ANEXOS**

**ANEXO - I - LEI Nº 11.580/96 DO ESTADO DO PARANÁ**

## **ESTADO DO PARANÁ**

### **LEI 11.580**

Súmula: Dispõe sobre o ICMS com base no art. 155, inc. II, §§ 2º e 3º, da Constituição Federal e na Lei Complementar n. 87, de 13 de setembro de 1996 e adota outras providências.

A ASSEMBLÉIA LEGISLATIVA DO ESTADO DO PARANÁ decretou e eu sanciono a seguinte Lei:

### **DISPOSIÇÃO PRELIMINAR**

Art. 1º Esta Lei dispõe quanto ao imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior - ICMS, instituído pela Lei n. 8.933, de 26 de janeiro de 1989, com base no art. 155, inc. II, §§ 2º e 3º, da Constituição Federal e na Lei Complementar n. 87, de 13 de setembro de 1996.

### **SEÇÃO VI**

#### **DA REDUÇÃO DAS MULTAS**

Art. 40. A multa prevista no inciso I do § 1º do art. 55, será reduzida, do 1º ao 30º dia seguinte ao em que tenha expirado o prazo do pagamento, para 0,33% (trinta e três décimos por cento) do valor do imposto declarado, por dia de atraso.

Parágrafo único. As demais multas previstas no § 1º do art. 55 desta Lei, propostas em auto de infração, serão reduzidas:

a) em 75% (setenta e cinco por cento) quando pagas, até a 15º dia subsequente ao da ciência do auto de infração, juntamente com as demais quantias exigidas, ou quando estas, quitada a multa, sejam objeto de parcelamento;

b) em 50% (cinquenta por cento) quando pagas, do 16º ao 30º dia subsequente ao da ciência do auto de infração, juntamente com as demais quantias exigidas, ou quando estas, quitada a multa, sejam objeto de parcelamento.

## CAPÍTULO XIV

### DAS INFRAÇÕES E PENALIDADES

Art. 54. Constitui infração, para os efeitos desta Lei, toda ação ou omissão que importe em inobservância pelo contribuinte, responsável ou intermediário de negócios, da legislação tributária relativa ao ICMS.

§ 1º Respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, todos os que de qualquer forma concorram para a sua prática ou dela se beneficiem.

§ 2º A responsabilidade por infrações à legislação tributária relativa ao ICMS independe da intenção do contribuinte, responsável ou intermediário de negócio e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Art 55. Os infratores à legislação do ICMS ficam sujeitos às seguintes penalidades:

I - multa;

§ 1º Ficam sujeitos às seguintes multas os que cometerem as infrações descritas nos respectivos incisos:

II - equivalente a 20% (vinte por cento) do valor do imposto devido, ao sujeito passivo que, nos casos não previstos no inciso anterior, deixar de pagar o imposto, no todo ou em parte, na forma e nos prazos previstos na legislação tributária;

III - equivalente a 60% (sessenta por cento) do valor do crédito do imposto:

a) indevidamente utilizado, sem prejuízo do respectivo estorno, ao sujeito passivo que se beneficiar com a utilização do crédito do imposto, em desacordo com o disposto nesta Lei;

VI - equivalente a 30% (trinta por cento) do valor do bem, mercadoria ou serviço, ao sujeito passivo que:

b) transportar, estocar ou manter em depósito bem ou mercadoria tributados, inclusive sujeitos ao regime de substituição tributária concomitante ou subsequente, desacompanhados da documentação fiscal regulamentar;

VIII – equivalente a 40% (quarenta por cento) do valor da operação ou prestação indicada no documento fiscal, ao sujeito passivo que:

a) consignar em documento fiscal declaração falsa quanto ao estabelecimento de origem ou destino das mercadorias ou serviços em operações ou prestações tributadas, inclusive sujeitas ao regime da substituição tributária, ou beneficiadas com suspensão do pagamento do imposto;

b) adulterar documento fiscal, emitir ou utilizar documento fiscal falso, bem como utilizar documento fiscal de estabelecimento que tenha encerrado suas atividades ou cuja inscrição no cadastro de contribuintes estadual tenha sido cancelada "ex officio";

X - equivalente a 40% (quarenta por cento) do valor correspondente à diferença entre o valor efetivo da operação e o consignado no documento fiscal, ao sujeito passivo que consignar em documento fiscal importância diversa do efetivo



valor da operação ou prestação, quando estas sejam tributadas, inclusive sujeitas ao regime da substituição tributária, ou beneficiadas com suspensão do pagamento do imposto;

XII - equivalente a 40% (quarenta por cento) do valor correspondente à diferença entre os valores constantes nas respectivas vias do documento fiscal, ao sujeito passivo que emitir documento fiscal constando valores diferentes nas respectivas vias em relação a operações ou prestações tributadas, inclusive sujeitas ao regime da substituição tributária, ou beneficiadas com suspensão do pagamento do imposto;

## CAPÍTULO XV

### DO LANÇAMENTO

#### SEÇÃO I

#### DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL DE INSTRUÇÃO CONTRADITÓRIA

Artigo 56 - A apuração das infrações à legislação tributária e a aplicação das respectivas multas dar-se-ão através de processo administrativo fiscal, organizado em forma de autos forenses, tendo as folhas numeradas e rubricadas e as peças que o compõem dispostas na ordem em que forem juntadas, obedecendo, em primeira instância, o seguinte procedimento e disposições:

#### I - FASE PRELIMINAR

O procedimento fiscal poderá ser motivado:

a) pela representação - lavrada por funcionário fiscal de repartição fazendária que, em serviço interno, verificar a existência de infração à legislação tributária, a qual conterá as características intrínsecas do auto de infração, excetuando-se a obrigatoriedade da intimação do sujeito passivo;

b) pela denúncia, que poderá ser:

1. escrita - devendo conter a identificação do denunciante e a qualificação do denunciado, se conhecida, e relatar, inequivocamente, os fatos que constituem a infração;

2. verbal - devendo ser reduzida a termo, devidamente assinado pela parte denunciante, na repartição fazendária competente, contendo os elementos exigidos no item anterior;

## II - INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL

O procedimento fiscal considera-se iniciado:

a) por termo de início de fiscalização, cientificado o sujeito passivo, seu representante ou preposto;

b) pelo ato de apreensão de quaisquer bens ou mercadorias, ou de retenção de documentos ou livros comerciais e fiscais;

c) por qualquer outro ato escrito, praticado por servidor competente, no exercício de sua atividade funcional, desde que cientificado do ato o sujeito passivo, seu representante ou preposto;

## III - AUTO DE INFRAÇÃO

A formalização da exigência de crédito tributário dar-se-á mediante a lavratura de auto de infração, por funcionário da Coordenação da Receita do

Estado no exercício de função fiscalizadora, no momento em que for verificada infração à legislação tributária, observando-se que:

a) o auto de infração não deverá conter rasuras, entrelinhas ou emendas e nele descrever-se-á, de forma precisa e clara, a infração averiguada, devendo ainda dele constar:

1. o local, a data e a hora da lavratura;
2. a qualificação do autuado;
3. o dispositivo infringido do art. 55 e a penalidade aplicável nele estabelecida;

4. o valor do crédito tributário relativo ao ICMS, quando devido, demonstrado em relação a cada mês ou período:

5. a assinatura do sujeito passivo, seu representante ou preposto, sendo que a assinatura não importa em confissão, nem sua falta ou recusa em nulidade do auto de infração ou em agravação da penalidade;

6. a determinação da exigência intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias;

7. a assinatura do autuante e sua identificação funcional;

b) as eventuais falhas do auto de infração não acarretam nulidade, desde que permitam determinar com segurança a infração e o sujeito passivo;

c) a Secretaria da Fazenda manterá sistema de controle, registro e acompanhamento dos processos administrativos fiscais;

#### IV – APREENSÃO

É admissível a apreensão de mercadorias e demais bens, livros, documentos e arquivos, inclusive magnéticos ou eletrônicos, como prova material da infração tributária, mediante termo de depósito, observando-se que:

a) se houver prova ou fundada suspeita de que as mercadorias e demais bens se encontram em residência particular, ou em dependência de qualquer estabelecimento, a fiscalização adotará cautelas necessárias para evitar a remoção clandestina e determinará providências para busca e apreensão judicial se o morador ou detentor recusar-se a fazer a exibição dessas mercadorias e demais bens;

b) as mercadorias ou demais bens apreendidos ficam sob a custódia do Chefe da repartição fazendária por onde se iniciar o respectivo processo e poderão ser por este liberados mediante a satisfação, pelo autuado, das exigências determinantes da apreensão, ou, se não atendidas, após a identificação exata do infrator, da infração e das quantidades, espécies e valores das mercadorias ou demais bens;

c) em relação à apreensão de livros, documentos fiscais e arquivos, inclusive magnéticos ou eletrônicos, ou sua correspondente lacração, será lavrado termo que constará do processo;

## V - INTIMAÇÃO

a) a intimação para que o autuado integre a instância administrativa, bem como da decisão de que trata o inciso XI deste artigo, far-se-á:

1. pessoalmente, mediante entrega à pessoa do próprio sujeito passivo, seu representante ou preposto, de cópia do auto de infração e dos levantamentos e outros documentos que lhe deram origem, ou da decisão, respectivamente, exigindo-

se recibo datado e assinado na via original ou, alternativamente, por via postal ou telegráfica, com prova do recebimento;

2. por publicação única no Diário Oficial da Estado ou no jornal de maior circulação na região do domicílio do autuado, quando resultar improfícua a alternativa adotada, de acordo com o disposto no item anterior;

b) considera-se feita a intimação:

1. na data da ciência do intimado;

2. na data do recebimento, por via postal ou telegráfica, ou, se a data for omitida, quinze dias após a entrega da intimação à agência postal telegráfica;

c) trinta dias da publicação do edital, se este for o meio utilizado;

## VI - DA RECLAMAÇÃO

Reclamação é a defesa apresentada, em cada processo, pelo autuado, no prazo de trinta dias, a contar da data em que se considera feita a intimação, observando-se que:

a) será protocolizada na repartição por onde correr a instrução do processo e nela o autuado, aduzirá todas as razões e argumentos de sua defesa, juntando, desde logo, as provas que tiver;

b) sua apresentação, ou na sua falta, o término do prazo para reclamação, instaura a fase litigiosa do procedimento;

c) apresentada tempestivamente supre eventual omissão ou defeito da intimação;

## VII - CONTESTAÇÃO

Apresentada a reclamação, o processo será encaminhado, em quarenta e oito horas, ao autor do procedimento, seu substituto ou funcionário designado, para se manifestar, no prazo de trinta dias, sobre as razões oferecidas pelo autuado;

## VIII - DILIGÊNCIAS

O Chefe da repartição, a requerimento do reclamante ou de ofício, poderá determinar a realização de diligências ou requisitar documentos ou informações que forem consideradas úteis ao esclarecimento das circunstâncias discutidas no processo;

## IX – PARECER

Contestada a reclamação e concluídas as eventuais diligências, será ultimada a instrução do processo, no prazo de até quinze dias do recebimento, com parecer circunstanciado sobre a matéria discutida;

## X - REVISÃO DE AUTO DE INFRAÇÃO

Se, após a lavratura do auto de infração e antes da decisão de 1ª Instância, for verificado erro na capitulação da pena, existência de sujeito passivo solidário ou falta que resulte em agravamento da exigência, será lavrado auto de infração revisional, do qual será intimado o autuado e o solidário, se for o caso, abrindo-se prazo de trinta dias para apresentação de reclamação;

## XI - JULGAMENTO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA

O julgamento do processo, em primeira instância, compete ao Diretor da Coordenação da Receita do Estado da Secretaria da Fazenda, que poderá delegá-la, sendo que antes de proferir a decisão a autoridade administrativa poderá ouvir a audiência de órgão jurídico da Coordenação da Receita ou da Procuradoria Fiscal do Estado;

## XII - DOS RECURSOS PARA SEGUNDA INSTÂNCIA

As razões do recurso serão juntadas ao respectivo encaminhamento ao órgão de segunda instância; observando-se que:

a) os recursos ao Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais são:

1. de ofício, da decisão favorável ao contribuinte, desde que o montante atualizado do crédito tributário julgado improcedente seja superior a 100 (cem) UPF/PR, do mês da lavratura do auto de infração, caso em que será formatizado mediante manifestação obrigatória da autoridade prolatora da decisão, no final desta;

2. ordinário, total ou parcial, em cada processa, com efeito suspensivo, gatuado, no prazo de até 30 (trinta) dias contados da data da intimação da decisão;

b) o recurso ordinário interposto intempestivamente antes da inscrição do crédito tributário correspondente em dívida ativa, será encaminhado ao Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, cabendo a este apreciar a preclusão;

c) o rito processual em segunda instância obedecerá às normas previstas em lei complementar;

## XIII - VISTA DOS AUTOS

Em qualquer fase do processo, em primeira instância, é assegurado ao atuado o direito de vista dos autos na repartição fazendária onde tramitar o feito

administrativo, é permitido o fornecimento de cópias autenticadas ou certidões por solicitação do interessado, lavrando o servidor termo com indicação das peças fornecidas.

#### XIV - DECISÕES FINAIS

As decisões são finais e irreformáveis na esfera administrativa, quando delas não caiba recurso ou se esgotarem os prazos para tal procedimento, observando-se que:

a) após decorrido o prazo para oferecimento de recurso, as decisões finais favoráveis ao Estado serão executadas mediante intimação do autuado pela Coordenação da Receita do Estado, observado no que couber o disposto no inciso V deste artigo, para, no prazo de 30 (trinta) dias, cumprir a obrigação, sob pena de inscrição do débito em dívida ativa;

b) os créditos tributários inscritos em dívida ativa serão canceladas, com observância do disposto em decreto do Poder Executivo, nos casos de:

1. exclusão do crédito tributário;
2. regularização de divergência de crédito tributário originados de processo administrativo, fiscal, de rito sumário;

c) o encaminhamento das certidões de dívida ativa para propositura da respectiva ação executiva far-se-á independentemente da nova intimação ou notificação do sujeito passivo, além da prevista na alínea "a" deste inciso;

#### XV - DA PARTE DO CREDITO TRIBUTÁRIO NÃO IMPUGNADO



Se o contribuinte concordar apenas parcialmente com o auto de infração ou com a decisão de primeira instância, poderá, respectivamente, oferecer reclamação ou interpor recurso ordinário apenas em relação à parcela do crédito tributário contestado, desde que efetue, previamente, o pagamento da parte não contestada.

## SEÇÃO II

### DO RITO ESPECIAL

Art. 57. Quando ocorrer a infração descrita no inciso I do § 1º do art. 55, o imposto, acrescido da penalidade, será inscrito automaticamente em dívida ativa, não cabendo em consequência da declaração do próprio contribuinte, qualquer reclamação ou recurso.

§ 1º A insuficiência no pagamento do imposto, multa, atualização monetária ou juros de mora acarretará igualmente a inscrição das diferenças em dívida ativa.

§ 2º Da inscrição em dívida ativa, o contribuinte será notificado através de: I - correspondência registrada - AR;

II - edital publicado no Diário Oficial, quando não encontrado pela empresa de correios no endereço constante de seu cadastro junto a Secretaria da Fazenda.

§ 3º O encaminhamento das certidões de dívida ativa para propositura da respectiva ação executiva far-se-á independentemente de nova intimação ou notificação sujeito passivo, além da prevista no parágrafo anterior.

**ANEXO - II - LEI Nº 6.374/89 DO ESTADO DE SÃO PAULO**

## **ESTADO DE SÃO PAULO**

Faço saber que a Assembléia Legislativa decreta e eu promulgo a seguinte Lei:

Lei nº 6.374, de 01-03-1989

Base: Legislação Atualizada (15/02/2000)

(DOE de 02-03-89 Retificações – DOE de 08-03-89, 10-03-89 e 11-03-89)

Artigo 85 - O descumprimento das obrigações principal e acessórias, instituídas pela legislação do Imposto sobre Operações Relativas a Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, fica sujeito às seguintes penalidades:

I - infrações relativas ao pagamento do imposto:

a) falta de pagamento do imposto, apurada por meio de levantamento fiscal.

- multa equivalente a 80% (oitenta por cento) do valor do imposto;

II - infrações relativas ao crédito do imposto:

a) crédito do imposto, decorrente da escrituração de documento que não atenda às condições previstas no item 3 do § 1º do artigo 36 e que não corresponda a entrada de mercadoria no estabelecimento ou a aquisição de sua propriedade ou, ainda, a serviço tomado.

- multa equivalente a 50% (cinquenta por cento) do valor indicado no documento como o da operação ou prestação, sem prejuízo do recolhimento da importância creditada e da anulação da respectiva escrituração;

III - infrações relativas a documentação fiscal na entrega, remessa, transporte, recebimento, estocagem ou depósito de mercadoria ou, ainda, quando couber, na prestação de serviço:

a) entrega, remessa, transporte, recebimento, estocagem ou depósito de mercadoria. desacompanhada de documentação fiscal.

- multa equivalente a 50% (cinquenta por cento) do valor da operação, aplicável ao contribuinte que tenha promovido a entrega, remessa ou recebimento, estocagem ou depósito da mercadoria; 20% (vinte por cento) do valor da operação, aplicável ao transportador; sendo o transportador o próprio remetente ou destinatário.

- multa equivalente a 70% (setenta por cento) do valor da operação;

IV - infrações relativas a documentos fiscais e impressos fiscais:

b) emissão de documento fiscal que consigne declaração falsa quanto ao estabelecimento de origem ou de destino da mercadoria ou do serviço; emissão de documento fiscal que não corresponda a saída de mercadoria, a transmissão de propriedade da mercadoria, a entrada de mercadoria no estabelecimento ou, ainda, a prestação ou a recebimento de serviço.

- multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação ou prestação indicado no documento fiscal;

c) adulteração, vício ou falsificação de documento fiscal; utilização de documento falso, de documento fiscal em que o respectivo impresso tenha sido confeccionado sem autorização fiscal ou que tenha sido confeccionado por estabelecimento gráfico diverso do indicado, para propiciar, ainda que a terceiro, qualquer vantagem indevida.

- multa equivalente a 100% (cem por cento) do valor indicado no documento;

d) utilização de documento fiscal com numeração e seriação em duplicidade ou emissão ou recebimento de documento fiscal consigne valores diferentes nas respectivas vias.

- multa equivalente a 100% (cem por cento) do valor total da operação ou prestação;

e) emissão ou recebimento de documento fiscal que consigne importância inferior ao valor da operação ou da prestação.

a) multa equivalente a 100% (cem por cento) do montante da diferença entre o valor real da operação ou prestação e o declarado ao fisco;

**ANEXO - III - DECRETO Nº 35.245/91 DO ESTADO DE ALAGOAS**

# **ESTADO DE ALAGOAS**

## **SECRETARIA DA FAZENDA**

**DECRETO Nº 35.245, DE 26 DE DEZEMBRO DE 1991**

O GOVERNADOR DO ESTADO DE ALAGOAS, aprova o Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) e dá outras providências.

O GOVERNADOR DO ESTADO DE ALAGOAS no uso de suas Atribuições que lhe outorga o inciso IV do artigo 107 da Constituição Estadual,

### **DECRETA:**

Art. 1º - Fica aprovado o Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS).

Art. 816. As multas previstas na Seção II, Subseção I e Seção III, Sub seção I, deste Capítulo, serão reduzidas de acordo com as seguintes condições:

I - em 70% (setenta por cento) se o crédito tributário for pago de uma só vez, no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data da ciência do lançamento tributário;

II - em 42% (quarenta e dois por cento), se o crédito tributário for pago de uma só vez, quando decorridos mais de 30 (trinta) dias, contados da data da ciência do lançamento tributário e antes da decisão de primeira instância administrativa;

III - em 28% (vinte e oito por cento), se o crédito tributário for pago de uma só vez, no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data da ciência da decisão de primeira instância administrativa;

IV - em 10% (dez por cento), se o crédito tributário for pago de uma só vez, no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data da ciência da decisão do Conselho Tributário Estadual.

Art. 819. A reincidência será punida:

I - na primeira, com a multa original, acrescida de 50 (cinquenta por cento) de seu valor;

II - nas subseqüentes, com o valor previsto no inciso anterior, acrescido de mais 10% (dez por cento) para cada reincidência calculada sobre o valor da multa original.

## DAS MULTAS RELATIVAS À OBRIGAÇÃO PRINCIPAL

### SUBSEÇÃO I

#### DAS INFRAÇÕES APURADAS PELAS AUTORIDADES FISCAIS

Art. 822. Falta de recolhimento do imposto no prazo legal não compreendida nas hipóteses previstas nos artigos seguintes:

Multa - equivalente a 100 % (cem por cento) do valor do imposto.

Art. 836. Utilizar crédito indevido ou inexistente, desde que resulte na falta de recolhimento do imposto:

*Multa - equivalente a 60% (sessenta por cento) do valor do imposto.\**

\* Redação dada a Multa do art. 836, pelo art. 1º do Dec. 36.913, de 27/05/96.



### SEÇÃO III

#### DAS INFRAÇÕES ÀS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

##### SUBSEÇÃO I

#### DAS INFRAÇÕES RELATIVAS A DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS À MULTA, SEM PREJUÍZO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO

Art. 840. Entregar, remeter, transportar, receber, estocar ou depositar mercadorias, desacompanhadas de documentos fiscais, ou sendo estes inidôneos:

Multa - equivalente a 200% (duzentos por cento) do valor do imposto.

Art. 841. Desviar mercadorias em trânsito ou entregá-las sem prévia autorização do Fisco a destinatário diverso do indicado no documento fiscal:

Multa - equivalente a 200% (duzentos por cento) do valor do imposto devido.

....

Art. 845. Emitir documento fiscal com numeração e/ou seriada em duplicidade:

Multa - equivalente a 300% (trezentos por cento) do valor do imposto.

Art. 846. Emitir documento fiscal contendo indicações diferentes nas respectivas vias:

Multa - equivalente a 300% (trezentos por cento) do valor do imposto efetivamente devido.

Art. 847. Consignar no documento fiscal importância diversa do valor da operação:

Multa - equivalente a 300% (trezentos por cento) do valor do imposto devido.

**ANEXO - IV - LEI Nº 2.657/96 DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO**

# **ESTADO DO RIO DE JANEIRO**

**LEI Nº 2657 DE 26 DE DEZEMBRO DE 1996**

## **DISPÕE SOBRE O IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS E DA OUTRAS PROVIDÊNCIAS**

O Governador do Estado do Rio de Janeiro,

Faço saber que a Assembléia Legislativa do Estado do Rio de Janeiro decreta  
e eu sanciono a seguinte Lei:

### **CAPITULO XII**

#### **DA MORA E DAS PENALIDADES**

**\*\*Art. 59 -** Aquele que descumprir obrigação prevista na legislação tributária  
fica sujeito às seguintes multas:

I - de 25% (vinte e cinco por cento) do valor do imposto que, devidamente  
escriturado nos livros fiscais e, quando obrigatório, informado à repartição fazendária  
em documento próprio, deixar de ser recolhido no prazo regulamentar;

.....

V - de 60 % (sessenta por cento) do valor do imposto creditado em desacordo  
com as normas estabelecidas na legislação;

.....

IX - de 80 % (oitenta por cento) do valor do imposto devido ou de 40% (quarenta por cento) do que incidiria, se tributada fosse a saída da mercadoria ou a prestação de serviço, nunca inferior a 400 UFIRs, quando:

.....

b) - transportar mercadorias, ou prestar serviço de transporte, sem documentação fiscal ou com documentação inidônea, ou, ainda, no caso de entregar a mercadoria a destinatário diverso do indicado no documento fiscal;

.....

XII - de 120% (cento e vinte por cento) do imposto devido, nos casos em que adulterar, viciar ou falsificar documento ou escrituração de livro, ou que utilizar documento simulado, viciado ou falso, para a produção de qualquer efeito fiscal;

\* Art. 63 - As multas previstas nos artigos 59, 60 e 62 terão o seu valor original acrescido, nas hipóteses de reincidência, pela aplicação dos seguintes percentuais:

I - 25%, na primeira reincidência;

II - 50%, na segunda reincidência;

III - 75%, na terceira reincidência; e

IV - 100%, a partir da quarta reincidência

§ 1º - Para os efeitos deste artigo, considera-se reincidência a infração a dispositivo legal para o qual se aplique a mesma penalidade prevista nos artigos 59, 60 e 62.

§ 2º - A quarta reincidência, a critério do Poder Executivo, poderá implicar impedimento de o contribuinte exercer suas atividades.

\*Art. 67 - O sujeito ativo poderá saldar o seu débito com redução calculada sobre o valor das multas previstas nos arts. 59 a 62 desta Lei, nos seguintes percentuais:

I - 0% (sessenta por cento), quando pago no prazo de 10 (dez) dias, contados da ciência da autuação;

II - 40 % (quarenta por cento) quando pago no prazo de 20 (vinte) dias, contados da ciência da autuação;

III - 20% (vinte por cento) quando pago no prazo de 30 (trinta) dias contado da ciência da autuação;

IV - 10% (dez por cento), quando paga no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data da ciência do julgamento de primeira instância que negar provimento, total ou parcial, à impugnação.

Parágrafo Único - O pagamento efetuado com o abatimento previsto neste artigo importa em renúncia de defesa na esfera administrativo e no reconhecimento do débito, com a desistência de impugnação ao auto de infração ou de recurso ao Conselho de Contribuintes, encerrando-se, com isso, o procedimento fiscal.

**ANEXO - V - LEI Nº 7.098/98 DO ESTADO DE MATO GROSSO**

## **ESTADO DO MATO GROSSO**

### **LEI 7.098 DE DEZEMBRO DE 1998**

Consolida normas referentes ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS.

A ASSEMBLÉIA LEGISLATIVA DO ESTADO DE MATO GROSSO, tendo em vista o que dispõe o artigo 42 da Constituição Estadual, aprova e eu sanciono a seguinte lei:

Art. 1º - Esta lei dispõe, com base na artigo 155, inciso II, da Constituição Federal e na Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, sobre a consolidação das normas referentes ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS.

### **CAPÍTULO XIV**

#### **Da Mora e das Penalidades**

Art. 45 - O descumprimento das obrigações principal e acessórias, instituídas pela legislação do imposto, fica sujeito às seguintes penalidades:

I - infrações relativas ao recolhimento do imposto:

....

c) falta de recolhimento do imposto, quando os documentos fiscais relativos às respectivas operações e prestações tenham sido emitidos e escriturados regularmente - multa equivalente a 60% (sessenta por cento) do valor do imposto;

## II – infrações relativas ao crédito do imposto:

...

d) crédito indevido do imposto, em situação não prevista nas alíneas anteriores, incluída a hipótese de falta de estorno - multa equivalente a 100% (cem por cento) do valor do crédito indevidamente escriturado ou não estornado, sem prejuízo do recolhimento da respectiva importância.

III - infrações relativas a documentação fiscal na entrega, remessa, transporte, recebimento, estocagem ou depósito de mercadoria ou, ainda, quando couber, na prestação de serviço:

...

a) entrega, remessa, transporte, recebimento, estocagem ou depósito de mercadoria desacompanhada de documentação fiscal - multa equivalente a 30% (trinta por cento) do valor da operação, aplicável ao contribuinte que tenha promovido a entrega, remessa ou recebimento, estocagem ou depósito da mercadoria; 20% (vinte por cento) do valor da operação, aplicável ao transportador; sendo o transportador o próprio remetente ou destinatário - multa equivalente a 50% (cinquenta por cento) do valor da operação;

IV - infrações relativas a documentos fiscais e impressos fiscais quando apuradas através de levantamento ou ação fiscal:

...

b) emissão de documento fiscal que consigne declaração falsa quanto ao estabelecimento de origem ou de destino da mercadoria, ou do serviço; emissão de documento fiscal que não corresponda a saída de mercadoria, a transmissão de propriedade da mercadoria, a entrada de mercadoria no estabelecimento ou, ainda, a



prestação ou a utilização de serviço - multa equivalente a 50% (cinquenta por cento) do valor da operação ou prestação indicado no documento fiscal.

....

h) adulteração, vício ou falsificação de documento fiscal; utilização de documento falso, de documento fiscal em que o respectivo impresso tenha sido confeccionado sem autorização fiscal ou que tenha sido confeccionado por estabelecimento gráfico diverso do indicado - multa equivalente a 100% (cem por cento) do valor da operação ou prestação indicado no documento;

....

i) emissão ou recebimento de documento fiscal que consigne importância inferior ao valor da operação ou prestação - multa equivalente a 100% (cem por cento) do montante da diferença entre o valor real da operação ou prestação e o declarado ao fisco;

....

k) emissão de documento fiscal que consigne valores diferentes nas respectivas vias ou com omissão do correspondente valor em alguma delas - multa equivalente a 80% (oitenta por cento) do valor da operação ou prestação;

Art. 47 - Ressalvado o disposto no artigo 40, iniciado o procedimento para exigência do crédito tributário, o contribuinte, dentro do prazo fixado na intimação, poderá liquidar o crédito exigido, alternativamente, com o seguinte tratamento tributário:

I - pagamento único com redução de 60% (sessenta por cento) do valor da multa;

II - pagamento parcelado:

a) em até duas parcelas mensais e sucessivas, com redução de 50% (cinquenta por cento) do valor da multa;

b) em até quatro parcelas mensais e sucessivas, com redução de 40% (quarenta por cento) do valor da multa;

c) em até seis parcelas mensais e sucessivas, com redução de 30% (trinta por cento) do valor da multa;

d) acima de seis parcelas e até o limite fixado em regulamento, sem qualquer redução do valor da multa.

**ANEXO - VI - LEI Nº 11.429/96 DO ESTADO DO PARANÁ**

**Lei nº 11.429, de 14 de junho de 1996 – D.O.E. de 14.06.96**

**Súmula: Altera a Lei nº 8.933, de 26 de janeiro de 1989, e adota outras providências.**

A Assembléia Legislativa do Estado do Paraná decretou e eu sanciono a seguinte Lei:

**Art. 1º Revogado.**

O art. 1º foi revogado pelo art. 68 da Lei 11.580, de 14.11.96.

Redação original em vigor no período de 1º.07.96 a 30.10.96:

"Art. 1º O art. 49 da Lei nº 8.933, de 26 de janeiro de 1989, passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 49. O crédito tributário, inclusive o decorrente de multas, atualizado monetariamente, será acrescido de juros de mora, equivalentes a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, para títulos federais, acumuladas mensalmente, ao mês ou fração.

§ 1º O percentual de juros de mora relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado será de 1% (um por cento).

§ 2º Em nenhuma hipótese, os juros de mora previstos neste artigo poderão ser inferiores a taxa de juros estabelecida no art. 161, § 1º, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

§ 3º Os juros previstos neste artigo serão contados a partir do mês em que expirar o prazo de pagamento.

§ 4º No caso de parcelamento, os juros de mora serão calculados até o mês da celebração do respectivo termo de acordo e, a partir daí, nova contagem até o mês do efetivo pagamento de cada parcela.

§ 5º Nos casos de verificação fiscal, quando não for possível precisar a data da ocorrência do fato gerador, adotar-se-á:

a) o índice correspondente ao mês de julho, quando o período objeto de verificação coincidir com o ano civil;

b) o índice correspondente ao mês central do período, se o número de meses for ímpar, ou o correspondente ao primeiro mês da segunda metade do período, se aquele for par.

§ 6º A Secretaria da Fazenda divulgará, mensalmente, a taxa a que se refere o "caput" deste artigo."

**Art. 2º Revogado.**

O art. 2º foi revogado pelo art. 68 da Lei 11.580, de 14.11.96.

Redação original em vigor no período de 1º.07.96 a 30.10.96:

"Art. 2º Aplicam-se aos demais tributos estaduais os coeficientes e os critérios de cobrança de juros de mora previstos na Lei nº 8.933, de 26 de janeiro de 1989."

**Art. 3º** Os créditos tributários devidos em decorrência de infração à legislação do Imposto sobre Operações Relativas a Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, lançados até 30 de abril de 1996, ajuizados ou não, poderão ser regularizados, mediante pagamento do imposto e dos demais acréscimos legais, dispensados os honorários advocatícios:

I - em uma única parcela, até 30 de agosto de 1996, com a redução de 90% do valor da multa;

II - parcelado conforme segue, desde que a primeira parcela seja paga até 30 de agosto de 1996 e as demais, até o último dia útil dos meses subsequentes:

- a) em seis parcelas mensais, com a redução de 80% do valor da multa;
- b) em oito parcelas mensais, com a redução de 70% do valor da multa;
- c) em dez parcelas mensais, com a redução de 60% do valor da multa;
- d) em doze parcelas mensais, com a redução de 50% do valor da multa;
- e) em quatorze parcelas mensais, com a redução de 40% do valor da multa;
- f) em dezesseis parcelas mensais, com a redução de 30% do valor da multa;
- g) em dezessete a vinte parcelas mensais, com a redução de 10% da multa.

§ 1º Na hipótese do inciso II:

- a) o valor mínimo de cada parcela não poderá ser inferior a 125 UFIR;
- b) o não pagamento de quaisquer parcelas nos prazos fixados importará na imediata exigência do saldo do crédito tributário, prevalecendo os benefícios deste artigo, apenas proporcionalmente aos valores das parcelas pagas, sendo as quantias não pagas automaticamente inscritas em Dívida Ativa para cobrança judicial.

§ 2º Quando o crédito tributário já houver sido ajuizado para cobrança executiva, o sujeito passivo deverá comprovar previamente a quitação dos encargos e despesas processuais proporcionalmente ao débito remanescente.

§ 3º Aos créditos tributários parcelados na forma do inciso II deste artigo e aos já parcelados até a data da publicação desta lei, exceto em relação às quantias correspondentes às parcelas não pagas de que trata a alínea "b" do § 1º, não se aplica o disposto no art. 49 da Lei nº 8.933, de 26 de janeiro de 1989, alterado pelo art. 1º desta Lei, aplicando-se-lhes juros de mora, não capitalizáveis, de 1% (um por cento) ao mês ou fração.

§ 4º Aos créditos tributários regularizados na forma deste artigo não se aplica o disposto no parágrafo único do art. 51 da Lei nº 8.933, de 26 de janeiro de 1989.

§ 5º O disposto neste artigo não autoriza a restituição ou compensação de créditos tributários já extintos.

**Art. 4º** Esta Lei entrará em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir do dia 1º de julho de 1996 em relação aos arts. 1º e 2º, e na data da sua publicação em relação ao art. 3º, revogadas as disposições em contrário.

PALÁCIO DO GOVERNO EM CURITIBA, em 14 de junho de 1996.

DEPUTADO ANÍBAL KHURY

Governador do Estado, em exercício.

MIGUEL SALOMÃO

Secretário de Estado da Fazenda

**ANEXO - VII - LEI Nº 11.800/97 DO ESTADO DO PARANÁ**



**Lei nº 11.800 de 10.07.97 - D.O.E. nº 5042 de 10.07.97**

**SÚMULA:** Dispõe que os créditos tributários devidos em decorrência da legislação do ICMS, lançados até a data da publicação da presente lei, objeto ou não de execução fiscal, terão deferidos os seus parcelamentos em até 100 (cem) parcelas, conforme especifica.

ASSEMBLÉIA LEGISLATIVA DO ESTADO DO PARANÁ decretou e eu sanciono a seguinte lei:

**Art 1º** Os créditos tributários devidos em decorrência da legislação do Imposto sobre Operações Relativas a Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações - ICMS, lançados até a data da publicação da presente lei, objeto ou não de execução fiscal, terão deferidos os seus parcelamentos em até 100 (cem) parcelas, por ato do Secretario de Estado da Fazenda, com anistia da multa e da atualização monetária sobre ela incidente, e remissão dos juros, na forma e prazo estabelecidos em Decreto do Poder Executivo.

§ 1º Os créditos tributários objeto de execução fiscal, só poderão ser parcelados, nos termos da presente lei, se comprovada a quitação das despesas judiciais, excluindo-se os honorários advocatícios de qualquer natureza.

§ 2º O não pagamento de quaisquer parcelas nos prazos fixados importará na imediata exigência do saldo do crédito tributário, prevalecendo os benefícios desta lei apenas proporcionalmente aos valores das parcelas pagas.

§ 3º O disposto neste artigo não enseja a restituição ou compensação de crédito tributário já extinto.

§ 4º Aos que procurarem espontaneamente a repartição fazendária para reconhecer infração relativa a fatos geradores ocorridos até a data da publicação desta lei, serão estendidos os benefícios fiscais previstos no "caput" deste artigo.

**Art. 2º** O disposto no anterior poderá ser aplicado as parcelas vincendas dos créditos tributários já objeto de parcelamento.

**Art. 3º** No prazo de até 60 (sessenta) dias contados da data de sua publicação, a presente lei será regulamentada por decreto do Poder Executivo.

**Art 4º** Esta Lei entrará em vigor na data de sua publicação, ficando revogadas as disposições em contrário.

PALÁCIO DO GOVERNO EM CURITIBA, em 10 de julho de 1997.

JAIME LERNER

Governador do Estado

GIOVANI GIONEDIS

Secretário de Estado da Fazenda

**ANEXO - VIII - DECRETO Nº 3.442/97 DO ESTADO DO PARANÁ**

## **DECRETO Nº. 3.442**

**Publicado no DOE de 08.08.97**

O GOVERNADOR DO ESTADO DO PARANÁ, no uso das atribuições que lhe confere o art. 87, V, da Constituição Estadual, e tendo em vista o disposto na Lei nº 11.580, de 14 de novembro de 1996, e na Lei nº 11.800, de 10 de julho de 1997,

### **DECRETA**

**Art. 1º** Os créditos tributários devidos em decorrência da legislação do Imposto sobre Operações Relativas a Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, lançados até 10 de julho de 1997, objeto ou não de execução fiscal, poderão ser parcelados em até 100 (cem) parcelas, iguais e sucessivas, mediante deferimento do Secretário de Estado da Fazenda, com anistia da multa e da atualização monetária sobre ela incidente, e remissão dos juros.

§ 1º Para os fins do disposto neste artigo o pedido de parcelamento deverá ser protocolizado, em Agência de Rendas, até 10 de novembro de 1997.

§ 2º O valor mínimo de cada parcela não poderá ser inferior a R\$ 100,00 (cem reais).

§ 3º O vencimento da primeira parcela ocorrerá no último dia útil de novembro de 1997 e as demais, mensalmente, até o último dia útil dos meses subsequentes, sendo que o não pagamento implica renúncia ao parcelamento.

§ 4º O não pagamento de duas parcelas consecutivas, nos prazos fixados, importará na exigência do saldo do crédito tributário, prevalecendo os benefícios

deste artigo apenas proporcionalmente aos valores das parcelas pagas, sendo que as quantias não pagas serão inscritas em dívida ativa para cobrança judicial.

*Nova redação dada ao § 4º pelo art. 1º do Decreto nº 3.914, de 30.12.97.*

*Redação original em vigor no período de 10.07.97 a 29.12.97:*

"§ 4º O não pagamento de qualquer parcela nos prazos fixados importará na exigência do saldo do crédito tributário, prevalecendo os benefícios deste artigo apenas proporcionalmente aos valores das parcelas pagas, sendo que as quantias não pagas serão inscritas em dívida ativa para cobrança judicial."

§ 5º A concessão de parcelamento de crédito tributário ajuizado fica condicionada a previa quitação das respectivas despesas judiciais, dispensadas quaisquer outras exigências, inclusive honorários advocatícios de qualquer natureza.

§ 6º O disposto neste artigo aplica-se ao saldo do crédito tributário já objeto de parcelamento.

§ 7º O disposto neste artigo não autoriza a restituição ou compensação de crédito tributário já extinto.

§ 8º Para as fins do disposto no § 4º, o pagamento de parcelas ; o prazo de que trata o § 3º será acrescido de juros de mora, observado o disposto no art. 38 da Lei nº 11.580 de 14 de novembro de 1996.

O § 8º foi acrescentado pelo Decreto nº 3.914, de 30.12.97.

**Art. 2º** Aos que procurarem espontaneamente a repartição fazendária, até 10 de novembro de 1997, para, mediante requerimento, reconhecer infração relativa a fatos geradores ocorridos até 10 de julho de 1997, será estendido, no que couber, o disposto no artigo anterior, inclusive para pagamento a vista.

§ 1º O não pagamento de duas parcelas consecutivas, nos prazos fixados, importará na imediata lavratura de auto de infração pela falta de recolhimento do

imposto no prazo regulamentar, prevalecendo os benefícios deste artigo apenas proporcionalmente aos valores das parcelas pagas.

*Parágrafo único remunerado com nova redação dada pelo art. 1º do Decreto nº 3.914, de 30.12.97.*

Redação original em vigor no período de 70.07.97 a 29.12.97:

*“Parágrafo único. O não pagamento de qualquer parcela nos prazos fixados importará na imediata lavratura de auto de infração pela falta de recolhimento do imposto no prazo regulamentar, prevalecendo os benefícios deste artigo apenas proporcionalmente aos valores das parcelas pagas.”*

§ 2º Para os fins do disposto no parágrafo anterior, o pagamento de parcela após o prazo de que trata o § 3º do art. 1º será acrescido de juros de mora, observado o disposto no art. 38 da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996.

O § 2º foi acrescentado pelo Decreto nº 3.914, de 30.12.97.

**Art. 3º** Os benefícios previstos no art. 1º aplicam-se também, até 10 de novembro de 1997, independentemente de requerimento ao Secretário de Estado da Fazenda:

I - aos pagamentos a vista;

II - aos créditos tributários em que não haja exigência de ICMS ou de sua atualização monetária, ficando autorizada a Coordenação da Receita da Estado a proceder os cancelamentos correspondentes.

**Art. 4º** O Secretário da Estado da Fazenda, através de resolução, estabelecerá os procedimentos administrativos para o processamento dos pedidos de parcelamento de que trata o presente decreto.

**Art. 5º** Este Decreto entrará em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos desde 10 de julho de 1997.

Curitiba, em 8 de agosto de 1997, 176º da Independência e 109º da República.

**JAIME LERNER**

Governador do Estado

**GIOVANI GIONÉDIS**

Secretário de Estado da Fazenda

**ANEXO - IX - LEI Nº 12.685/99 DO ESTADO DO PARANÁ**



**Lei nº 12.685 de 07.10.99 – D.O.E. nº 5596 de 08.10.99**

**Autoriza o Secretário de Estado da Fazenda a disciplinar a reabertura ou manutenção dos Termos de Acordo e Parcelamento Celebrados sob a égide da Lei nº 11.800, de 10 de julho de 1997.**

A ASSEMBLÉIA LEGISLATIVA DO ESTADO DO PARANÁ decretou e eu sanciono a seguinte lei:

**Art. 1º** Fica o Secretário de Estado da Fazenda autorizado a disciplinar, mediante solução, a reabertura ou manutenção dos Termos de Acordo e Parcelamento celebrados sob égide da Lei nº 11.800, de 10 de julho de 1997.

**Art. 2º** Esta Lei entrará em vigor na data de sua publicação, revogadas as imposições em contrário.

PALÁCIO DO GOVERNO EM CURITIBA, em 07 de outubro de 1999.

JAIME LERNER

Governador do Estado

GIOVANI GIONÉDIS

Secretário de Estado da Fazenda

JOSÉ CID CAMPÊLO

Secretário de Estado do Governo

**ANEXO - X - LEI Nº 13.285/01 DO ESTADO DO PARANÁ**

**Lei nº 13.285 de 25.10.2001 – D.O.E. nº 6100 de 26.10.01**

**Súmula: Dispõe que ficam remetidos os créditos tributários relativos ao ICMS, lançados até 31/07/01, cujos valores, atualizados, sejam iguais ou inferiores a R\$ 55,00.**

A ASSEMBLÉIA LEGISLATIVA DO ESTADO DO PARANA decretou e eu sanciono a seguinte lei:

Art. 1º Ficam remetidos os créditos tributários, inscritos ou não em dívida ativa, relativos ao Imposto sobre Operações Relativas a Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação ICMS, lançados até 31 de julho de 2001, cujos valores, atualizados, sejam iguais ou inferiores a R\$ 55,00 (cinquenta e cinco reais).

§ 1º Fica autorizada a Coordenação da Receita do Estado a cancelar os créditos tributários remetidos na forma do "caput" deste artigo.

§ 2º O disposto neste artigo não autoriza a restituição ou compensação de importâncias já recolhidas.

**Art. 2º** Esta lei entrará em vigor na data de sua publicação.

PALÁCIO DO GOVERNO EM CURITIBA, em 25 de outubro de 2001.

JAIME LERNER

Governador do Estado

INGO HENRIQUE HUBERT

Secretário de Estado da Fazenda

**ANEXO - XI - LEI Nº 13.798/02 DO ESTADO DO PARANÁ**

**Lei nº 13.798 de 12.09.2002 – D.O.E. nº 6315 de 13.09.02**

**Súmula: Dispõe que créditos tributários inscritos em Dívida Ativa até 30/06/2002, ajuizados ou não, poderão ser pagos em parcela única ou em até 120 parcelas mensais sucessivas, conforme especifica.**

A ASSEMBLÉIA LEGISLATIVA DO ESTADO DO PARANÁ decretou e eu sanciono a seguinte lei:

**Art. 1º** Os créditos tributários inscritos em Dívida Ativa até 30 de junho de 2002, ajuizados ou não, poderão ser pagos em parcela única ou em até 120 (cento e vinte) parcelas mensais sucessivas, nos termos previstos nesta Lei.

§ 1º O pagamento integral do débito deverá ocorrer até o dia 31 de outubro de 2002, com dispensa integral da multa e dos juros, mantendo-se a correção monetária.

§ 2º O parcelamento em até 120 parcelas mensais e sucessivas deverá ser deferido pelo Secretário de Estado da Fazenda, ou pela autoridade a quem este delegar poderes para tanto, mediante requerimento, que para os débitos ajuizados, deverá ser instruído com comprovante de pagamento das custas processuais e honorários advocatícios, da prova da garantia do débito.

§ 3º O crédito tributário objeto do parcelamento sujeitar-se-á:

I - Até a data do deferimento do pedido de parcelamento, aos acréscimos previstos na legislação (especialmente correção monetária e juros) sendo dispensada a multa;

II - A partir do mês subsequente ao do deferimento a juros correspondentes à variação mensal da Taxa de Juros de Longo Prazo (TJLP);

III - O valor das parcelas não poderá ser inferior a 0,5% (cinco décimos por cento) do faturamento médio mensal do estabelecimento do sujeito passivo, no exercício de 2001, nem a R\$ 100,00 (cem reais);

IV - O vencimento da primeira parcela ocorrerá até 31 de outubro de 2002, e as demais até o último dia útil dos meses subsequentes;

V - Os juros vencidos serão proporcionalmente dispensados, consoante o número de parcelas escolhidas pelo sujeito passivo, nos seguintes percentuais:

a) em 12 (doze) parcelas, com dispensa de 80% (oitenta por cento) do valor dos juros;

b) entre 13 (treze) e 24 (vinte e quatro) parcelas, com dispensa de 50% (cinquenta por cento) dos juros;

c) entre 25 (vinte e cinco) e 50 (cinquenta) parcelas, com dispensa de 30% (trinta por cento) dos juros;

d) entre 51 (cinquenta e uma) e 75 (setenta e cinco) parcelas, com dispensa de 20% (vinte por cento) do valor dos juros;

e) entre 76 (setenta e seis) e 100 (cem) parcelas, com dispensa de 10% (dez por ) do valor dos juros;

f) de 101 (cento e uma) a 120 (cento e vinte) parcelas, sem dispensa de juros.

**Art. 2º** O pedido de parcelamento implica a confissão irrevogável e irretratável dos débitos fiscais, assim como exige, para seu deferimento, a renúncia a qualquer defesa, recurso administrativo ou ação judicial para discussão do crédito tributário.

§ 1º Implica na revogação do parcelamento:

a) a inadimplência, por três meses consecutivos ou não de pagamento integral parcelas, bem como do imposto devido relativamente aos fatos geradores ocorridos após a data da formalização do Acordo;

b) o descumprimento das condições previstas no Acordo e no Decreto que regulamentará esta Lei.

§ 2º A revogação do parcelamento importará na exigência do saldo do crédito tributário, prevalecendo os benefícios desta lei apenas proporcionalmente aos valores das parcelas pagas.

**Art. 3º** Os parcelamentos em curso poderão ser rescindidos para que ocorra novo parcelamento nos termos da presente Lei, no entanto não terá o sujeito passivo direito de restituição ou compensação das importâncias já recolhidas.

**Art. 4º** Fica o Poder Executivo autorizado a, mediante Decreto, estabelecer as normas para a aplicação desta Lei, especialmente quanto ao procedimento administrativo para o processamento do pedido de parcelamento.

**Art 5º** Esta Lei entrará em vigor na data de sua publicação, revogadas as disposições em contrário.

PALACIO DO GOVERNO EM CURITIBA, em 12 de setembro de 2002.

JAIME LERNER

Governador do Estado

INGO HENRIQUE HÜBERT

Secretário de Estado da Fazenda

JOSÉ CID CAMPÊLO FILHO

Secretário de Estado do Governo

**ANEXO - XII - DECRETO Nº 2.473/00 DO ESTADO DO PARANÁ**



## DECRETO Nº 2.473

Publicado no DOE de 25.08.2000

O GOVERNADOR DO ESTADO DO PARANÁ, no uso das atribuições que lhe confere o art. 87, V, da Constituição Estadual,

### DECRETA

**Art. 1º** Fica instituído o Programa de Recuperação Fiscal do Paraná - REFIS/PR, destinado a promover a regularização de créditos tributários relativos ao Imposto sobre Operações Relativas a Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, que reger-se-á pelos termos, limites e condições deste decreto, aplicando-se, subsidiariamente, no que couber, o disposto na Lei nº 11.580, de 14 de novembro de 1996 (Convênios ICMS 31/00 e 36/00).

**Art. 2º** Os créditos tributários devidos em decorrência da legislação do ICMS, lançados até 31 de dezembro de 1999, poderão ser parcelados em até 120 parcelas, mensais e sucessivas, mediante deferimento do Secretário de Estado da Fazenda, desde que o pedido seja protocolizado, em Agência de Rendas, até 29 de setembro de 2000 (Convênio ICMS 31/00).

*O prazo de 31.12.99 foi prorrogado para 31.07.2000 pela Resolução SEFA nº 114/2000.*

O prazo de 29.09.2000 foi prorrogado para 31.10.2000 (Resolução SEFA nº 115/2000), para 30.11.2000 (resolução SEFA n. 12512000) e para 13.12.2000 (Resolução SEFA n. 135/2000).

§ 1º Para os fins do disposto neste artigo:

- a) não se aplica a parcelamento em curso, adimplente, em 26.04.2000;
- b) o valor das parcelas não poderá ser inferior a 0,5% (cinco décimos por cento) do faturamento médio mensal do estabelecimento do sujeito passivo, no exercício de 1999, nem a R\$ 100,00 (cem reais);
- c) o vencimento da primeira parcela ocorrerá em 31 de outubro de 2000, e as demais até o último dia útil dos meses subsequentes.

O vencimento da primeira parcela foi prorrogado conforme as prorrogações concedidas para a protocolização dos pedidos de parcelamentos concedidos pelas Resoluções SEFA nº 115/2000, 125/2000 e 135/2000.

§ 2º Tratando-se de crédito tributário inscrito em dívida ativa, ajuizado para cobrança executiva, o pedido de parcelamento deverá, ainda, ser instruído com o comprovante do pagamento das custas processuais e dos honorários advocatícios e, da prova de oferecimento de suficientes bens em garantia ou fiança, para liquidação do débito, suspendendo-se a execução, por solicitação da Delegacia da Receita, até a quitação do parcelamento.

§ 3º O crédito tributário objeto do parcelamento sujeitar-se-á:

- a) até a data do deferimento do pedido de parcelamento, aos acréscimos previstos na legislação;
- b) a partir do mês subsequente ao do deferimento, a juros correspondentes a proporção mensal da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP, sobre o saldo devido;
- c) a juros de 1% ao mês ou fração, sobre o valor da parcela paga em atraso, sem prejuízo do contido nas alíneas anteriores.

§ 4º O pedido de parcelamento implica:

- a) confissão irrevogável e irretratável dos débitos fiscais;

b) expressa renúncia a qualquer defesa ou recurso administrativo ou judicial, como desistência dos já interpostos, relativamente aos débitos fiscais incluídos no pedido por opção do contribuinte.

§ 5º Implica revogação do parcelamento:

a) a inadimplência, por três meses consecutivos ou não, do pagamento integral das parcelas, bem como do imposto devido relativamente a fatos geradores ocorridos após a data da formalização do acordo;

b) o descumprimento das condições previstas no acordo.

§ 6º A revogação do parcelamento importará exigência do saldo do crédito tributário, prevalecendo os benefícios deste artigo apenas proporcionalmente aos valores das parcelas pagas, sendo que as quantias não pagas serão inscritas em dívida ativa para cobrança judicial.

§ 7º Para os efeitos do disposto na alínea "a" do § 5º, serão considerados todos os estabelecimentos situados neste Estado:

a) da empresa beneficiária do parcelamento;

b) de empresa cujo titular ou sócio também seja titular ou sócio da empresa beneficiária do parcelamento.

§ 8º Os parcelamentos em curso, de que trata a alínea "a" do § 1º, poderão ser reparcelados e ter o seu número de parcelas vincendas ampliadas em até 20% (vinte por cento), ficando sujeitos aos mesmos critérios estabelecidos neste o.

**Art. 3º** Fica dispensado o pagamento de multa e juros relacionados com créditos tributários, devidos em decorrência da legislação do ICMS, lançados até 31 de dezembro de 1999, desde que o pagamento do imposto, monetariamente atualizado, seja efetuado integralmente até 29 de setembro de 2000 (Convênio ICMS 36100).

O prazo de 31.12.99 foi prorrogado para 31.07.2000 pela Resolução SEFA nº 114/2000.

O prazo de 29.09.2000 foi prorrogado para 31.10.2000 (Resolução SEFA nº 115; 2000, para 30.11.2000 (resolução SEFA nº 125/2000) e para 13.12.2000 (Resolução SEFA nº 135/2000).

§ 1º Aos que procurarem espontaneamente a repartição fazendária, até 29 de setembro de 2000, para, mediante requerimento, reconhecer infração relativa a fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 1999, será estendido, no que couber, o disposto no "caput".

O prazo de 31.12.99 foi prorrogado para 31.07.2000 pela Resolução SEFA n. 114/2000.

O prazo de 29.09.2000 foi prorrogado para 31.10.2000 (Resolução SEFA nº 115/2000), para 30.11.2000 (resolução SEFA nº 125/2000) e para 13.12.2000 (Resolução SEFA nº 135/2000).

§ 2º Aos créditos tributários em que não haja exigência de ICMS ou de sua atualização monetária, fica autorizada a Coordenação da Receita do Estado a proceder os cancelamentos correspondentes.

§ 3º O disposto neste artigo não autoriza a restituição ou compensação de importâncias já recolhidas.

**Art. 4º** O Secretario de Estado da Fazenda, através de resolução, estabelecerá os procedimentos administrativos para o processamento dos pedidos e parcelamento de que trata o presente decreto.

**Art. 5º** Fica o Secretário de Estado da Fazenda autorizado, mediante resolução, a alterar os prazos estabelecidos neste Decreto.

**Art. 6º** Este decreto entrará em vigor na data da sua publicação.

Curitiba, 24 de agosto de 2000, 179º da Independência e 112º da República.

**JAIME LERNER**

Governador do Estado

**GIOVANI GIONÉDIS**

Secretário de Estado da Fazenda

**JOSÉ CID CAMPÊLO FILHO**

Secretário de Estado do Governo

**DIVANIR BRAZ PALMA**

Deputado Estadual